

**Межпарламентская Ассамблея государств – участников  
Содружества Независимых Государств**

**КОММЕНТАРИЙ  
к новой редакции *Общей части*  
модельного Налогового кодекса  
для государств – участников СНГ**

Настоящий Комментарий к новой редакции *Общей части* модельного Налогового кодекса для государств – участников СНГ имеет целью содействие имплементации модельного Налогового кодекса в национальном законодательстве государств – участников Содружества Независимых Государств, а также разъяснение его основных положений и практических аспектов их применения. Комментарий разработан с учетом передового международного опыта развития законодательства в сфере налогов и региональной специфики стран СНГ.

**МОДЕЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС  
ДЛЯ ГОСУДАРСТВ – УЧАСТНИКОВ СНГ**

**ОБЩАЯ ЧАСТЬ  
(новая редакция)**

*Настоящий модельный Налоговый кодекс используется для развития национального законодательства государств – участников Межпарламентской Ассамблеи СНГ в налоговой сфере и имеет рекомендательный характер.*

**Раздел I  
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

**Глава 1. ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО О НАЛОГАХ И СБОРАХ  
И ИНЫЕ НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ  
О НАЛОГАХ И СБОРАХ**

**Статья 1. Отношения, регулируемые законодательством  
о налогах и сборах**

*1. Настоящим Налоговым кодексом (далее – Кодекс) в соответствии с конституцией страны устанавливаются основы налоговой системы страны, регулируются властные отношения по установлению, введению, порядку исчисления и взиманию налогов и сборов (плат, платежей), закрепляется порядок исполнения налоговых обязательств и применения мер, обеспечивающих их надлежащее исполнение.*

*2. К отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц, законодательство о налогах и сборах не применяется, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

Положения статьи раскрывают предмет правового регулирования Налогового кодекса и развиваются в последующих его главах и статьях.

Структурными элементами, составляющими предмет правового регулирования Налогового кодекса, являются: положения, определяющие основы налоговой системы страны (общая часть не предусматривает специального правового определения налоговой системы. В то же время содержание этой категории устанавливается комплексом правовых норм главы 2 «Система налогов и сборов»); регулирование властных отношений по установлению, введению, порядку исчисления и взиманию налогов и сборов.

## **Статья 2. Законодательство о налогах и сборах и иные нормативные правовые акты о налогах**

*1. Законодательство о налогах и сборах состоит из настоящего Кодекса и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах (платах, платежах), принятых законодательными (представительными) органами власти страны в соответствии с настоящим Кодексом.*

*2. Настоящий Кодекс устанавливает систему налогов и сборов (плат, платежей), а также общие принципы налогов и сборов (плат, платежей), в том числе:*

- 1) перечень налогов и сборов (плат, платежей);*
- 2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов (плат, платежей);*
- 3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов;*
- 4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах (платах, платежах).*

*3. Действие настоящего Кодекса распространяется на отношения по установлению, введению, порядку исчисления и взиманию сборов (плат, платежей) в тех случаях, когда это прямо предусмотрено настоящим Кодексом.*

*4. Указанные в настоящей статье законы и другие нормативные правовые акты именуется в тексте настоящего Кодекса как «законодательство о налогах и сборах».*

Общая часть содержит условия формирования законодательства о налогах и сборах и конкретные требования к его содержанию, в связи с чем принципиально важным является определить четкие критерии, позволяющие относить те или иные нормативные правовые акты к отрасли налогового права. В своей

совокупности законодательство о налогах и сборах включает собственно Налоговый кодекс и иные нормативные правовые акты о налогах и сборах, принятые законодательными (представительными) органами власти страны в соответствии с настоящим Кодексом. Постановления исполнительных органов власти страны, регулирующие вопросы налогообложения, могут приниматься правительством только на основании и во исполнение Налогового кодекса, принятых в соответствии с ним законов, регулирующих вопросы налогообложения. Таким образом, для того чтобы принять постановление, регулирующее вопросы налогообложения и являющееся актом законодательства о налогах и сборах, правительство одним из указанных выше правовых актов в обязательном порядке должно быть наделено соответствующими полномочиями. Соответственно, содержание норм постановлений не может иметь иного контекста и выходить за рамки положений таких законодательных актов.

### **Статья 3. Основные принципы налоговой системы страны**

*1. Каждое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги и сборы в полном объеме и в установленные сроки. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. Все лица обязаны и имеют право содействовать общественному благу через уплату налогов. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.*

*2. Налоги и сборы устанавливаются в целях устойчивого наполнения бюджетной системы, финансового обеспечения функционирования и развития страны, ее экономической стабильности и процветания.*

*3. Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.*

*Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.*

*4. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами их конституционных прав и свобод. При установлении налогов учитываются базовые интересы социально незащищенных слоев населения.*

*5. Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство страны и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории страны товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.*

*При установлении налогов и сборов следует соблюдать нейтральность налогообложения, которое не должно влиять на увеличение или уменьшение конкурентоспособности налогоплательщика.*

*6. При установлении налогов должны быть определены все обязательные*

*элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.*

*7. Налоговая система страны является единой на всей территории страны в отношении всех налогоплательщиков и плательщиков сборов (плат, платежей).*

Налоговое законодательство государства основывается на принципах обязательности уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет, определенности, справедливости налогообложения, единства налоговой системы и гласности налогового законодательства. Положения налогового законодательства не могут противоречить принципам налогообложения, установленным настоящим Кодексом.

Реализация принципа равенства предполагает равенство всех налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов) перед налоговым законодательством, а также развивает принцип, устанавливающий для всех субъектов хозяйствования равное участие в финансировании государственных расходов путем уплаты налогов, сборов.

Под защитой базовых интересов социально незащищенных слоев населения понимается не только недопущение налогов и сборов, препятствующих реализации гражданами их конституционных прав и свобод, но и недопущение таких правил их расчетов, которые приводят к препятствиям в реализации гражданами их конституционных прав и свобод.

Под принципом определенности налогообложения понимается возможность установления в налоговом законодательстве всех оснований и порядка возникновения, исполнения и прекращения налоговых обязательств налогоплательщика.

В статье также содержатся важные условия осуществления нормотворчества в сфере налогообложения и фактически гарантируется недискриминационность налогового режима и невозможность применения в нем неэкономических категорий.

#### **Статья 4. Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе**

*1. Институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства страны, используемые в настоящем Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*2. Для целей настоящего Кодекса и иных актов законодательства о налогах и сборах используются, в частности, следующие понятия:*

*организации – юридические лица, образованные в соответствии с законодательством страны, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, филиалы и представительства указан-*

ных иностранных лиц и международных организаций, созданные на территории страны (далее – иностранные организации);

физические лица – граждане страны, иностранные граждане и лица без гражданства;

индивидуальные предприниматели – физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, главы крестьянских (фермерских) хозяйств. К данной категории также приравниваются нотариусы, занимающиеся частной практикой, частные судебные исполнители и адвокаты, осуществляющие адвокатскую деятельность индивидуально, учредившие адвокатские кабинеты. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства страны, при исполнении обязанностей, возложенных на них настоящим Кодексом, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями;

налоговый консультант – лицо, которое оказывает консультационные услуги лицам по применению законодательства о налогах и сборах;

лица (лицо) – организации и (или) физические лица;

банки (банк) – коммерческие банки и другие кредитные организации, имеющие лицензию Центрального банка страны;

счета (счет) – расчетные (текущие) и иные счета в банках, открытые на основании договора банковского счета, на которые зачисляются и с которых могут расходоваться денежные средства организаций и индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты;

лицевые счета – счета, открытые в органах, осуществляющих открытие и ведение лицевых счетов в соответствии с бюджетным законодательством страны;

налоговое обязательство – обязательство налогоплательщика уплатить определенный налог (сбор) при наличии обстоятельств, предусмотренных настоящим Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах;

источник выплаты доходов налогоплательщику – организация или физическое лицо, от которых налогоплательщик получает доход;

недоимка – сумма налога или сумма сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок;

свидетельство о постановке на учет в налоговом органе – документ, подтверждающий постановку на учет организации, физического лица в налоговом органе соответственно по месту нахождения организации, по месту осуществления иностранной организацией деятельности на территории страны через свое обособленное подразделение, по месту жительства физического лица;

уведомление о постановке на учет в налоговом органе – документ, подтверждающий постановку на учет в налоговом органе организации или физического лица, в том числе индивидуального предпринимателя, по основаниям,

установленным настоящим Кодексом, за исключением оснований, по которым настоящим Кодексом предусмотрена выдача свидетельства о постановке на учет в налоговом органе;

трансфертная цена – цена сделок, отвечающая следующим условиям: а) формируется в сделках, совершаемых между взаимосвязанными сторонами, а также в сделках, совершаемых при посредничестве лиц, не являющихся взаимозависимыми, и б) формируется в сделках, подлежащих контролю в соответствии с настоящим Кодексом;

трансфертное ценообразование – процесс определения трансфертной цены участниками сделки;

сезонное производство – производство, осуществление которого непосредственно связано с природными, климатическими условиями и со временем года. Данное понятие применяется в отношении организации и индивидуального предпринимателя, если в определенные налоговые периоды (квартал, полугодие) их производственная деятельность не осуществляется в силу природных и климатических условий;

место нахождения обособленного подразделения организации – место осуществления этой организацией деятельности через свое обособленное подразделение;

место жительства физического лица – адрес, по которому физическое лицо зарегистрировано по месту жительства в порядке, установленном законодательством страны. При отсутствии у физического лица места жительства на территории страны для целей настоящего Кодекса место жительства может определяться по просьбе этого физического лица по месту его пребывания. При этом местом пребывания физического лица признается место, где физическое лицо проживает временно по адресу, по которому физическое лицо зарегистрировано по месту пребывания в порядке, установленном законодательством страны;

обособленное подразделение организации – любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места (стационарное рабочее место). Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца;

учетная политика для целей налогообложения – выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых настоящим Кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика;

территория страны и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, – территория страны, а также территории искусственных островов, установок и сооружений, над которыми страна осуществляет юрисдикцию в соответствии с законодательством этой страны и нормами международного

права.

3. Понятия «налогоплательщик», «объект налогообложения», «налоговая база», «налоговый период» и другие специфические понятия и термины законодательства о налогах и сборах используются в значениях, определяемых в соответствующих статьях настоящего Кодекса.

4. В отношениях, возникающих в связи с взиманием налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза, используются понятия, определенные таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле, а в части, не урегулированной им, – настоящим Кодексом.

**Статья 5. Нормативные правовые акты общегосударственных (федеральных, республиканских, центральных) органов исполнительной власти, региональных органов исполнительной власти страны, исполнительных органов местного самоуправления (муниципальных органов) о налогах и сборах**

Общегосударственные (федеральные, республиканские, центральные) (далее в настоящем Кодексе – общегосударственные) органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в области таможенного дела, органы региональной исполнительной власти, исполнительные органы местного (муниципального) (далее в настоящем Кодексе – местного) самоуправления в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.

**Статья 6. Действие актов законодательства о налогах и сборах во времени**

1. Акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении двух месяцев со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу, за исключением случаев, предусмотренных настоящей статьей.

Акты законодательства о сборах вступают в силу не ранее чем по истечении двух месяцев со дня их официального опубликования, за исключением случаев, предусмотренных настоящей статьей.

Общегосударственные законы, вносящие изменения в настоящий Кодекс в части установления новых налогов и (или) сборов, а также акты регионального законодательства о налогах и сборах и нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований, вводящие налоги, вступают в силу не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия, но не ранее четырех месяцев со дня их официального опубликования.

Акты законодательства о налогах и сборах, указанные в пунктах 3 и 4 настоящей статьи, могут вступать в силу со дня их официального опублико-

вания, если прямо предусматривают это.

2. Акты законодательства о налогах и сборах об установлении новых налогов и сборов, об отмене действующего налога и сбора, а также о внесении изменений и дополнений в действующие акты в части определения элементов налогов, вступающие в силу с начала очередного финансового года, принимаются до принятия закона о бюджете государства на очередной финансовый год.

Внесение изменений и дополнений в акты законодательства о налогах и сборах по указанным вопросам, предполагающих их вступление в силу в течение текущего финансового года, допускается, если иное не предусмотрено настоящей статьёй, только одновременно с внесением в установленном порядке соответствующих изменений и дополнений в закон о бюджете государства на текущий финансовый год.

3. Акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют.

4. Акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, имеют обратную силу.

5. Положения, предусмотренные настоящей статьёй, распространяются также на нормативные правовые акты о налогах и сборах общегосударственных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти регионов, органов местного самоуправления.

6. Акты законодательства, устанавливающие таможенные пошлины, регулируются таможенным законодательством Таможенного союза и (или) законодательством страны о таможенном деле.

Статья регламентирует порядок формирования системы налогов и сборов, а также общие правила внесения в нее изменений. Законы о внесении в Налоговый кодекс изменений, предполагающих введение новых налогов и сборов, могут вступать в силу не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия. Таким образом, устанавливается единство бюджетного и налогового процессов, дополнительно обеспечивается стабильность в вопросах налогообложения и плательщикам предоставляется возможность заблаговременно ознакомиться с предстоящими налоговыми новациями.

Акты законодательства о налогах и сборах подлежат обязательному опубликованию в официальных изданиях соответствующего уровня управления в государстве в течение времени, достаточного для внесения изменений в бизнес-процессы.



Любой субъект экономических и налоговых отношений – организация, индивидуальный предприниматель или гражданин – должен быть в полном объеме обеспечен информацией о действующих налоговых платежах всех видов. Только в условиях своевременного получения достоверной информации о налогах плательщиком могут быть четко и в срок исполнены все возложенные на него обязанности по расчетам с бюджетом. Кроме того, наличие и доступность такой информации для любого потенциального инвестора позволяют правильно оценивать налоговый риск и принимать решения, учитывающие налоговые последствия.

Поэтому крайне важно, что бы соблюдался установленный порядок официального опубликования актов налогового законодательства и доведения их до сведения плательщиков, а также четко выполнялись все его условия.

### **Статья 7. Несоответствие нормативных правовых актов о налогах и сборах настоящему Кодексу**

*1. Нормативный правовой акт о налогах и сборах признается не соответствующим настоящему Кодексу, если такой акт:*

*1) издан органом, не имеющим в соответствии с настоящим Кодексом права издавать подобного рода акты, либо издан с нарушением установленного порядка издания таких актов;*

*2) отменяет или ограничивает права налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей либо полномочия налоговых органов, таможенных органов, установленные настоящим Кодексом;*

*3) вводит обязанности, не предусмотренные настоящим Кодексом, или изменяет определенное настоящим Кодексом содержание обязанностей участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены настоящим Кодексом;*

*4) запрещает действия налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, разрешенные настоящим Кодексом;*

*5) запрещает действия налоговых органов, таможенных органов, их должностных лиц, разрешенные или предписанные настоящим Кодексом;*

*6) разрешает или допускает действия, запрещенные настоящим Кодексом;*

*7) изменяет установленные настоящим Кодексом основания, условия, последовательность или порядок действий участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены настоящим Кодексом;*

*8) изменяет содержание понятий и терминов, определенных в настоящем Кодексе, либо использует эти понятия и термины в ином значении, чем они используются в настоящем Кодексе;*

*9) иным образом противоречит общим началам и (или) буквальному смыслу конкретных положений настоящего Кодекса.*

*2. Нормативные правовые акты о налогах и сборах, указанные в пункте 1 настоящей статьи, признаются не соответствующими настоящему Кодексу при наличии хотя бы одного из обстоятельств, предусмотренных пунктом 1*

*настоящей статьи.*

*3. Признание нормативного правового акта не соответствующим настоящему Кодексу осуществляется в судебном порядке, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом. Правительство страны, а также иной орган исполнительной власти или исполнительный орган местного самоуправления, принявшие указанный акт, либо их вышестоящие органы вправе до судебного рассмотрения отменить этот акт или внести в него необходимые изменения.*

*4. В отношении нормативных правовых актов, регулирующих порядок взимания налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, применяются положения, установленные таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле.*

### **Статья 8. Порядок исчисления сроков, установленных законодательством о налогах и сборах**

*1. Сроки, установленные законодательством о налогах и сборах, определяются календарной датой, указанием на событие, которое должно неизбежно наступить, или на действие, которое должно быть совершено, либо периодом времени, который исчисляется годами, кварталами, месяцами или днями.*

*2. Течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события (совершения действия), которым определено его начало.*

*3. Срок, исчисляемый годами, истекает в соответствующие месяц и число последнего года срока.*

*При этом годом (за исключением календарного года) признается любой период времени, состоящий из 12 месяцев, следующих подряд.*

*4. Срок, исчисляемый кварталами, истекает в последний день последнего месяца срока.*

*При этом квартал считается равным трем календарным месяцам, отсчет кварталов ведется с начала календарного года.*

*5. Срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока.*

*Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца.*

*6. Срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. При этом рабочим днем считается день, который не признается в соответствии с законодательством страны выходным и (или) нерабочим праздничным днем.*

*7. В случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством страны выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.*

*8. Действие, для совершения которого установлен срок, может быть выполнено до 24 часов последнего дня срока.*

*Если документы либо денежные средства были сданы в организацию*

*связи до 24 часов последнего дня срока, то срок не считается пропущенным.*

## **Статья 9. Действие международных договоров по вопросам налогообложения**

*1. Если международным договором, ратифицированным страной, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные настоящим Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международного договора.*

*2. Правило, установленное пунктом 1 настоящей статьи, не применяется в отношении налоговых льгот и преимуществ, предоставленных страной по международному договору налоговому резиденту страны, с которым заключен этот договор, если этот налоговый резидент используется для получения таких налоговых льгот и (или) преимуществ другим лицом, не являющимся налоговым резидентом страны, с которым заключен указанный международный договор, и не имеющим права на такие налоговые льготы и преимущества.*

Принцип приоритетности международного договора по отношению к нормам национального налогового законодательства вытекает из конституции страны, где сказано, что ратифицированные в установленном порядке международные договоры имеют приоритет перед законами государства и применяются непосредственно, кроме случаев, когда из международного договора следует, что для его применения требуется издание закона.

## **Статья 10. Понятие налога и сбора**

*1. Под налогом понимается законно установленная государством обязательная, индивидуально определенная безэквивалентная денежная сумма, подлежащая уплате в общегосударственный, региональные и (или) местные бюджеты.*

*2. Под сбором (платой, платежом) понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов общегосударственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).*

Экономические категории «налог», «сбор» – одни из наиболее важных в системе институтов и терминов налогового законодательства. Они характеризуют конкретные денежные суммы, которые обязаны вносить в бюджет юридические и физические лица, а также позволяют разделить (классифицировать) эти платежи на соответствующие его виды. Правовое определение этих категорий, четкость и однозначность понимания создают основу для формирования всей совокупности законодательных норм, регулирующих налоговые отношения.

К налогам могут быть отнесены только те платежи, которые отвечают

следующим признакам:

– обязательность для плательщиков. При возникновении у плательщика налогового обязательства оно подлежит безусловному исполнению им в порядке, установленном налоговым законодательством;

– поступление в общегосударственный, региональные и (или) местные бюджеты. Вносимые плательщиками суммы должны зачисляться непосредственно на счета соответствующих бюджетов;

– отчуждение принадлежащих плательщикам денежных средств. Предусматривается денежная форма расчетов с бюджетом, т. е. уплата налога посредством внесения определенной суммы денежных средств, находящихся в собственности плательщика или принадлежащих ему на праве хозяйственного ведения, оперативного управления;

– индивидуальная безэквивалентность. Речь идет об отсутствии в налогах прямой эквивалентности, т. е. встречного получения плательщиком того или иного налога выгоды для себя, материальных или нематериальных благ либо преимуществ, пропорциональных величине внесенных платежей.

#### **Статья 11. Участники отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах**

*Участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, являются:*

*1) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с настоящим Кодексом налогоплательщиками или плательщиками сборов;*

*2) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с настоящим Кодексом налоговыми агентами;*

*3) налоговые органы (общегосударственный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);*

*4) таможенные органы (общегосударственный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы);*

*5) налоговые консультанты;*

*б) иные лица, на которых законами страны возложены обязанности по сбору налогов и (или) сборов в бюджет.*

В статье приведен субъектный состав участников налоговых отношений, регулируемых Налоговым кодексом, их характеристике посвящены последующие статьи Общей части. Участие в налоговых отношениях других лиц, на которых законами страны возложены обязанности по сбору налогов и (или) сборов в бюджет, определяется законодательством о налогах и сборах конкретного государства, в каждом конкретном случае регламентируется Налоговым кодексом и другими законодательными актами в области налогов и сборов, определяющими статус таких лиц.

## Глава 2. СИСТЕМА НАЛОГОВ И СБОРОВ

### Статья 12. Виды налогов и сборов

1. В стране устанавливаются общегосударственные, региональные и местные налоги и сборы в соответствии с административно-территориальным устройством страны.

2. Общегосударственными признаются налоги и сборы, устанавливаемые настоящим Кодексом и обязательные к уплате на всей территории страны, если иное не предусмотрено пунктом 7 настоящей статьи.

3. Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые в соответствии с настоящим Кодексом нормативными правовыми актами законодательных органов региональной власти и обязательные к уплате на всей территории соответствующих региональных образований страны, если иное не предусмотрено пунктом 7 настоящей статьи.

При установлении региональных налогов законодательными органами государственной власти регионов страны определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены настоящим Кодексом, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы налогообложения не установлены настоящим Кодексом. Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются настоящим Кодексом.

Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях регионов страны в соответствии с настоящим Кодексом и законами регионов страны.

4. Местными налогами признаются налоги, которые установлены настоящим Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований, если иное не предусмотрено настоящим пунктом и пунктом 7 настоящей статьи.

Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с настоящим Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

При установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены настоящим Кодексом, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы налогообложения не установлены настоящим Кодексом. Иные элементы налогообложения по местным налогам и налогоплательщики определяются настоящим Кодексом.

5. Общегосударственные, региональные и местные налоги и сборы отменяются настоящим Кодексом.

6. Не могут устанавливаться общегосударственные, региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные настоящим Кодексом.

7. Настоящим Кодексом устанавливаются специальные (особые) налого-

*вые режимы, которые могут предусматривать налоги, не указанные в статье 13 настоящего Кодекса, определяются порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения специальных (особых) налоговых режимов.*

Статья определяет структурное построение налоговой системы страны. Налоговые платежи подразделяются на общегосударственные, региональные и местные.

Однако необходимо отметить, что принцип зачисления сумм налога, сбора в бюджет соответствующего уровня не является определяющим при построении налоговой системы и отнесении конкретных налоговых платежей к одной из указанных групп. Порядок зачисления сумм каждого конкретного налога, сбора в бюджеты урегулирован специальной частью Налогового кодекса или бюджетным законодательством.

Общей частью Налогового кодекса налоги, сборы и пошлины разделены на общегосударственные, региональные и местные на основании административно-территориального признака, т. е. территории их обязательного применения, и полномочий властей различного уровня в отношении регулирования налоговых правоотношений (устанавливать, вводить, изменять или прекращать действие налоговых платежей). В статье закреплён принцип закрытого перечня налогов (сборов).

Современная налоговая практика показывает, что в условиях неоднородности отраслевого состава хозяйствующих субъектов и наличия у них объективных особенностей осуществления предпринимательской деятельности применение единых условий налогообложения ко всему кругу участников экономических отношений не всегда может быть эффективным и целесообразным.

Исходя из этого при формировании налогового законодательства в отношении отдельных категорий субъектов хозяйствования могут быть установлены специальные (особые) налоговые режимы. В рамках специальных (особых) режимов налогообложения может устанавливаться полное освобождение от действующих налогов и сборов.

Установление таких режимов не имеет своей целью создание максимально льготных условий деятельности конкретным субъектам, а обеспечивает изъятия из установленных обязанностей плательщиков налогов и сборов в отношении узкого круга субъектов, имеющих специальный статус, установленный национальным законодательством.

### **Статья 13. Состав налогов и сборов**

*1. К основным налогам и сборам страны относятся, в частности:*

- 1) налог на добавленную стоимость;*
- 2) акцизы;*
- 3) налог на прибыль (доход) организаций;*
- 4) подоходный налог с физических лиц;*
- 5) таможенная пошлина;*
- б) налог на использование природных ресурсов и природной среды;*

- 7) налог на имущество;
- 8) земельный налог;
- 9) государственная пошлина;
- 10) сборы (платы, платежи), регулируемые налоговым законодательством страны.

*Страна устанавливает свой состав налогов и сборов.*

*2. Деление налогов и сборов на виды осуществляется национальным законодательством о налогах и сборах в соответствии с административно-территориальным устройством страны.*

В статье приведены основные налоги и сборы без деления в соответствии с административно-территориальным устройством страны. В данный перечень включены основные налоги, обеспечивающие преимущественные доходы бюджетной системы страны. Перечень является рекомендуемым и открытым. Деление налогов и сборов на виды осуществляется национальным законодательством о налогах и сборах в соответствии с административно-территориальным устройством страны.

#### **Статья 14. Специальные (особые) налоговые режимы**

*1. Специальным (особым) налоговым режимом признается особая система налогообложения, вводимая в действие нормативным правовым актом законодательства о налогах и сборах о конкретном специальном (особом) налоговом режиме, принятым в соответствии с настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах, а также представления налоговой отчетности по ним.*

*2. Специальный (особый) налоговый режим может предусматривать особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов и (или) замену подлежащих уплате отдельных налогов и сборов единым платежом, подлежащим уплате в бюджетную систему.*

*3. Специальные (особые) налоговые режимы устанавливаются, в частности, для субъектов малого предпринимательства, критерии для отнесения к которым устанавливаются национальным законодательством.*

*4. Специальные (особые) налоговые режимы устанавливаются настоящим Кодексом и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах.*

*5. Специальные (особые) налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, предусмотренных настоящим Кодексом.*

Специальные (особые) налоговые режимы имеют общегосударственный уровень и представляют собой различные модификации порядка исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов. Данные режимы могут регулироваться как Налоговым кодексом, так и иными национальными законами.

## **Статья 15. Информация о налоговом законодательстве**

*1. Нормативные правовые акты, регулирующие вопросы налогообложения, подлежат обязательному опубликованию в официальных изданиях.*

*2. Информация и копии законов, иных нормативных правовых актов об установлении, изменении и прекращении действия региональных и местных налогов и сборов, о специальных налоговых режимах направляются органами государственной власти регионов страны и органами местного самоуправления в общегосударственный финансовый орган, а также в финансовые органы соответствующих регионов страны и территориальные налоговые органы.*

*3. Информация о действующих общегосударственных налогах и сборах, специальных (особых) налоговых режимах помещается, в частности, в общедоступной общегосударственной информационно-телекоммуникационной системе и информационно-телекоммуникационных сетях на официальном сайте правительства страны.*

*4. Порядок официального опубликования информации о региональных и (или) местных налогах и сборах устанавливается национальным законодательством.*

*5. Физическим лицам и представителям организаций должна быть обеспечена возможность свободного ознакомления с нормативными правовыми актами по налогам и сборам.*

Норма гарантирует публичность правового регулирования налоговых отношений на всей территории страны.

## **Статья 16. Общие условия установления налогов и сборов**

*1. Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:*

- объект налогообложения;*
- налоговая база;*
- налоговый период;*
- налоговая ставка (ставки);*
- порядок исчисления налога;*
- порядок и сроки уплаты налога.*

*2. В необходимых случаях при установлении налога в акте законодательства о налогах и сборах могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.*

*3. При установлении сборов определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным сборам.*

В статье указаны элементы налогообложения, которые должны быть обязательно определены в каждом акте налогового законодательства, устанавливающем конкретный налог.

К таким обязательным элементам относятся:

- объект налогообложения (содержание категории «объект налогообложения» детально регламентировано в статье 44 Налогового кодекса);
- налоговая база и налоговая ставка (ставки) (правовое определение этих категорий устанавливается в статье 51 Налогового кодекса);



- налоговый период;
- порядок исчисления налога (этой категории посвящена статья 50 Налогового кодекса);
- сроки и порядок уплаты налогов и сборов (эти категории раскрываются в статьях 55 и 56 Налогового кодекса).

Принципиально важным является требование безусловного и обязательного определения перечисленных элементов налогообложения при установлении налогов. Нарушение этого правила не позволит считать налог законно установленным, а значит, и обязательным к уплате организациями и физическими лицами.

Категория «налоговая льгота», правовому определению которой посвящена статья 54 Налогового кодекса, не является обязательной для применения. Таким образом, не исключается возможность полного отсутствия налоговых льгот в практике применения налогов и сборов.

## **Раздел II**

### **ОРГАНИЗАЦИИ И ФИЗИЧЕСКИЕ ЛИЦА. НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ И ПЛАТЕЛЬЩИКИ СБОРОВ. НАЛОГОВЫЕ АГЕНТЫ. НАЛОГОВЫЕ КОНСУЛЬТАНТЫ. ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВО В НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЯХ**

#### **Глава 2.1. ОРГАНИЗАЦИИ И ФИЗИЧЕСКИЕ ЛИЦА**

##### **Статья 16.1. Организации**

*Организациями для целей настоящего Кодекса признаются следующие образования:*

- 1) организации, являющиеся юридическими лицами в соответствии с законами страны;*
- 2) корпорации, компании, фирмы и иные образования, созданные в соответствии с законодательством иностранного государства;*
- 3) международные организации;*
- 4) филиалы, отделения и иные обособленные подразделения, являющиеся структурными подразделениями предусмотренных подпунктами 2 и 3 настоящей статьи организаций и имеющие отдельный баланс и расчетный счет;*
- 5) объединения, партнерства и другие аналогичные образования, не предусмотренные подпунктами 1–4 настоящей статьи.*

Понятие «организация» в зависимости от контекста его применения в налоговом законодательстве может подразумевать под собой как лицо, которое в силу закона обязано уплачивать те или иные налоги, сборы и исполнять другие обязанности, возложенные на него налоговым законодательством, так и непосредственно организацию, в обязанности которой вменены уплата конкретного налогового платежа и осуществление всех связанных с этим действий.

## **Статья 16.2. Национальные и иностранные организации**

*Национальными и иностранными организациями признаются соответственно:*

- 1) национальной организацией – организация, местом нахождения которой является страна и (или) место управления которой находится в стране;*
- 2) иностранной организацией – организация, не являющаяся национальной организацией в соответствии с настоящей статьей.*

Плательщики-организации разделяются на национальные и иностранные исходя из их места нахождения, правила определения которого регламентируются статьей 16.3 Налогового кодекса.

Организации с местом нахождения в стране в налоговом законодательстве будут именоваться национальными организациями, а организации, имеющие место нахождения за пределами территории страны, – иностранными.

Такое деление необходимо и принципиально важно ввиду того, что именно эти признаки являются определяющими в вопросах установления налогового резидентства плательщика-организации и обусловленного таким резидентством применения положений налогового законодательства страны в отношении того или иного субъекта хозяйствования. Иными словами, в зависимости от налогового резидентства плательщика законодательно определяются рамки его обязательств перед бюджетной системой страны.

## **Статья 16.3. Место нахождения организации**

*1. Местом нахождения организации (кроме организаций, предусмотренных подпунктом 5 статьи 16.1 настоящего Кодекса) признается место государственной или иной аналогичной регистрации организации, а при отсутствии такового – место, указанное в учредительных документах (уставе, договоре, положении) организации, если иное не предусмотрено настоящей статьей.*

*2. При отсутствии государственной регистрации и указания на место в учредительных документах (отсутствии учредительных документов) местом нахождения организации признается основное место осуществления деятельности данной организации. При этом основное место осуществления деятельности организации определяется налоговым органом на основе данных, представленных этой организацией, а при непредставлении таких данных или представлении недостоверных данных – на основе имеющейся информации.*

*При отсутствии достаточной информации и невозможности определить основное место осуществления деятельности организации местом нахождения организации признается место управления организацией или место нахождения ее постоянно действующего исполнительного органа (органа, осуществляющего оперативное финансовое управление этой организацией).*

*3. Местом нахождения организаций, предусмотренных подпунктом 5 статьи 16.1 настоящего Кодекса (кроме паевого инвестиционного фонда), признается место нахождения (место жительства) того участника, на которого в соответствии с договором (соглашением) между участниками воз-*

ложено ведение дел этого образования.

*Если одним из участников организаций, предусмотренных подпунктом 5 статьи 16.1 настоящего Кодекса, является национальная организация либо физическое лицо, являющееся налоговым резидентом страны, ведение учета результатов деятельности организации, предусмотренной подпунктом 5 статьи 16.1 настоящего Кодекса, в целях налогообложения должно осуществляться участником – налоговым резидентом страны независимо от того, на кого возложено ведение дел такой организации.*

*Если ведение дел простого товарищества не поручено одному или нескольким из его участников и осуществляется участниками товарищества совместно, местом нахождения указанного простого товарищества признается место нахождения национальной организации участника этого простого товарищества. В случае если участниками простого товарищества являются только физические лица, ведение дел данного товарищества не поручено одному или нескольким из его участников и осуществляется участниками товарищества совместно, налоговые органы вправе определить место нахождения указанного простого товарищества на основе данных, представленных участниками товарищества, а при непредставлении таких данных или представлении недостоверных данных – на основе имеющейся информации.*

*4. Местом нахождения паевого инвестиционного фонда признается место нахождения его управляющей компании (управляющей организации).*

Статья содержит совокупность правил, обеспечивающих определение места нахождения плательщика-организации. В первом пункте статьи дано общее правило определения места нахождения плательщика-организации, которое позволяет на общих основаниях и без каких-либо дополнительных процедур решать вопрос установления места нахождения для подавляющего большинства субъектов хозяйствования.

#### **Статья 16.4. Место управления организацией**

*1. Местом управления организацией, кроме организации, предусмотренной подпунктом 5 статьи 16.1 настоящего Кодекса, признается место осуществления полномочий действующим в соответствии с уставом (иными учредительными документами) советом директоров или иным подобным органом управления организацией, руководителем независимо от места нахождения органов высшего контроля над этой организацией и от места получения организацией доходов от своей деятельности, если иное не предусмотрено настоящей статьей.*

*2. Местом управления организацией, предусмотренной подпунктом 5 статьи 16.1 настоящего Кодекса, признается место нахождения соответствующего образования.*

*3. Если управление организацией осуществляется управляющим (другой организацией или физическим лицом), действующим в соответствии с договором или решением о назначении, местом управления организацией признается соответственно место нахождения управляющего – организации или место*

*жительства управляющего – физического лица.*

*В аналогичном порядке определяется место управления организацией, если фактически она управляется другой организацией (физическим лицом) без соответствующего договора или решения.*

*4. При отсутствии указанного в пункте 1 настоящей статьи органа управления организацией или постоянного места нахождения этого органа управления организацией, а также в случае, если управляющий не осуществляет непосредственного управления организацией, местом управления организацией признается место нахождения исполнительного органа управления организацией (администрации, дирекции, правления, централизованной бухгалтерии или иного подобного органа).*

В статье регламентируется совокупность правил, предусмотренных предыдущими статьями настоящего Налогового кодекса.

### **Статья 16.5. Постоянное представительство организации**

*1. Постоянным представительством иностранной организации в стране признается, если иное не предусмотрено настоящей статьей, место осуществления ее представительской деятельности (место управления, бюро, контора, агентство или иное подобное место осуществления такой деятельности, а если представительскую деятельность осуществляет физическое лицо – место жительства этого лица).*

*К постоянному представительству также относится любое место, связанное с разведкой и (или) разработкой природных ресурсов, проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию оборудования.*

*2. Представительской деятельностью признается продолжительное ведение дел от имени организации и (или) в ее интересах каким-либо лицом (другой организацией, обособленным подразделением этой или другой организации либо физическим лицом), за исключением случаев, предусмотренных пунктом 4 настоящей статьи.*

*3. Если иностранная организация, являющаяся акционером (участником) национальной организации, местом нахождения которой является страна, осуществляет в своих интересах экономическую деятельность в стране через эту национальную организацию (кроме выполнения от имени этой национальной организации зафиксированных в учредительных документах обязанностей), такая иностранная организация приравнивается к организации, осуществляющей экономическую деятельность в стране через постоянное представительство, а эта национальная организация – к ее постоянному представительству.*

*4. Если иностранная организация осуществляет экономическую деятельность в стране не самостоятельно, а через посредника (брокера или иного независимого агента, действующего на основе договора поручения, комиссии или консигнации либо другого аналогичного договора), не уполномоченного вести переговоры и подписывать контракты от имени этой иностранной организа-*

ции, то деятельность посредника не приводит к образованию постоянного представительства этой иностранной организации.

5. Не признается постоянным представительством иностранной организации в стране место, используемое (независимо от того, кто его использует) в стране исключительно для:

1) хранения, демонстрации или поставки товаров или изделий, принадлежащих этой иностранной организации;

2) содержания запаса товаров или изделий, принадлежащих этой иностранной организации, исключительно для целей переработки другим лицом;

3) закупки товаров или изделий без их реализации либо для сбора информации для этой иностранной организации;

4) осуществления любой другой деятельности подготовительного или вспомогательного характера в интересах этой иностранной организации;

5) подготовки к заключению или простому подписанию контрактов от имени этой иностранной организации относительно кредитов (займов), поставки товаров или изделий либо предоставления услуг технического характера;

б) осуществления любой комбинации предусмотренных подпунктами 1–5 настоящего пункта видов деятельности.

6. При этом осуществление иностранной организацией в стране деятельности, отличающейся от основной деятельности иностранной организации, не приводит к образованию постоянного представительства (учреждения), если такая деятельность длится не более периода времени, установленного законодательством страны, и осуществляется для самой иностранной организации, а не для третьих лиц.

7. Постоянное представительство национальной организации в стране или за ее пределами определяется применительно к порядку, установленному настоящей статьей для постоянного представительства иностранной организации.

8. Постоянное представительство иностранной организации в стране признается таковым со дня его учреждения, наделения соответствующими полномочиями либо начала осуществления представительской деятельности.

## **Статья 16.6. Физические лица – налоговые резиденты и нерезиденты страны**

1. Физическими лицами признаются:

1) граждане страны;

2) граждане иностранного государства;

3) лица без гражданства.

2. Налоговыми резидентами страны признаются, если иное не предусмотрено настоящей статьей, физические лица, которые фактически находились на территории страны более 182 дней в налоговом периоде, а также физические лица, которые фактически находились на территории страны не менее 31 дня в налоговом периоде, если расчетное количество дней фактического нахождения этих лиц на территории страны в течение двух лет, предшествую-

вавших налоговому периоду, и в налоговом периоде составляет более 182 дней (включая дни приезда и отъезда).

Налоговыми резидентами страны признаются также физические лица, центр жизненных интересов которых находится в стране. Под центром жизненных интересов понимается место, где сосредоточены семейные или экономические интересы физического лица. В частности, считается, что центр жизненных интересов физического лица находится в стране, если здесь находится его жилое помещение, проживает его семья, а также если страна является основным местом осуществления его экономической (профессиональной) деятельности.

3. Физические лица, родившиеся на территории страны и находившиеся на этой территории в течение 182 дней после рождения, признаются налоговыми резидентами страны со дня рождения. При этом выезд за пределы территории страны такого лица на лечение учитывается при определении времени фактического нахождения указанного лица на территории страны в соответствии с пунктом 4 настоящей статьи.

При выезде за пределы страны с иной целью по прошествии 182 дней указанные физические лица признаются налоговыми резидентами страны в соответствующем налоговом периоде в порядке, установленном пунктом 2 настоящей статьи.

4. Расчетное число дней фактического нахождения на территории страны определяется как сумма числа дней в налоговом периоде, числа дней в прошлом по отношению к налоговому периоду году, умноженного на 1/3, и числа дней в позапрошлом по отношению к налоговому периоду году, умноженного на 1/6.

5. Ко времени фактического нахождения на территории страны относится время непосредственного пребывания физического лица на территории страны, а также время, на которое это лицо выехало за пределы территории страны специально на лечение, отдых, в командировку или на учебу.

6. Днем пребывания в стране считается любой день, в течение которого физическое лицо фактически находилось на территории страны независимо от продолжительности этого пребывания.

7. Не относится ко времени фактического нахождения на территории страны время, в течение которого физическое лицо пребывало в стране:

- 1) в качестве лица, имеющего дипломатический или консульский статус;
- 2) в качестве сотрудника международной организации, созданной по межгосударственному соглашению, участником которого является страна;
- 3) в качестве члена семьи лица, указанного в подпунктах 1 и 2 настоящего пункта, при том условии, что таким физическим лицом не осуществляется предпринимательская деятельность;
- 4) на лечении или отдыхе, если это физическое лицо находилось в стране исключительно с такими целями;

5) исключительно для следования из одного иностранного государства в другое иностранное государство через территорию страны одним транспортным средством либо исключительно с целью пересадки с одного транс-

*портного средства на другое при таком следовании (транзитное следование).*

8. *Налоговыми нерезидентами страны признаются физические лица, не являющиеся в соответствии с настоящей статьей налоговыми резидентами страны.*

9. *Статус налогового резидента либо налогового нерезидента страны устанавливается применительно к каждому налоговому периоду.*

Стандартным условием регламентации правил исполнения налогового обязательства является принцип, в соответствии с которым устанавливаются существенные различия в налогообложении доходов налоговых резидентов и нерезидентов. Эти различия обусловлены тем, что положения национального налогового законодательства могут устанавливать полную налоговую обязанность только в отношении своих налоговых резидентов. Лицам, имеющим статус налогового резидента соответствующей страны, предписывается уплачивать в бюджетную систему этой страны налоговые платежи со всей суммы их доходов независимо от того, получены эти доходы от источников на территории данной страны или за ее пределами. Несмотря на общее единство принципов, применяемых в отношении налогообложения резидентов и нерезидентов, в национальном налоговом законодательстве стран установлены различные подходы к решению вопросов признания конкретных физических лиц своими налоговыми резидентами.

#### **Статья 16.7. Место жительства и место пребывания физического лица**

1. *Местом жительства физического лица признается место, если иное не предусмотрено настоящей статьей, где это лицо постоянно или преимущественно проживает (зарегистрировано в установленном порядке).*

2. *Местом жительства несовершеннолетнего физического лица, физического лица, не достигшего 14 лет, или физического лица, находящегося под опекой или попечительством, признается место, где эти лица постоянно или преимущественно проживают (зарегистрированы в установленном порядке), место жительства их законных представителей – родителей, усыновителей (удочерителей), опекунов или попечителей либо место нахождения органа опеки и попечительства, где проживает физическое лицо, находящееся под опекой или попечительством.*

3. *Местом пребывания физического лица признается место, где это лицо временно проживает, если иное не установлено настоящим пунктом.*

*Местом пребывания военнослужащих, а также физических лиц, связанных по условиям и характеру работы с постоянным передвижением (в том числе лиц плавающего состава морского и речного флотов, работников геологических, поисковых и разведочных экспедиций, линейных строительномонтажных, передвижных механизированных колонн), признается место, где эти физические лица временно проживают или зарегистрированы в установленном порядке (в том числе место дислокации воинских частей, соответствующих парокходств, флотилий или организаций).*

4. *При наличии у физического лица более одного дома (квартиры или ино-*

го жилого помещения) место жительства или место пребывания этого лица может быть определено налоговыми органами по согласованию с указанным физическим лицом.

*5. В целях регулирования налоговых отношений к месту жительства физического лица приравнивается его место пребывания, если иное не установлено настоящим Кодексом.*

Определение в Общей части правового содержания категории «место жительства плательщика – физического лица» и регламентация правил его установления в отношении конкретных плательщиков необходимы в целях организации налогового администрирования и построения системы налогового контроля. Прежде всего, достоверное определение места жительства имеет принципиальное значение для установления принадлежности плательщика к кругу лиц, обязанных стать на учет в соответствующем территориальном налоговом органе и, следовательно, находиться под налоговым контролем такого органа. Кроме того, в зависимости от места жительства в отношении плательщика – физического лица решается вопрос о применении местных налогов и сборов, действующих на территории данной административно-территориальной единицы. В этих целях предусматривается ряд последовательно применяемых критериев, позволяющих соотнести физическое лицо с конкретным местом его жительства.

### **Статья 16.8. Индивидуальный предприниматель без образования юридического лица**

*1. Физическое лицо признается индивидуальным предпринимателем в порядке и на условиях, предусмотренных гражданским законодательством страны.*

*2. К индивидуальным предпринимателям приравниваются физические лица, самостоятельно и на свой риск осуществляющие экономическую деятельность без учреждения какой-либо организации, а также физические лица, самостоятельно осуществляющие на основе лицензии, свидетельства или иного документа, выданного уполномоченным органом, те виды экономической деятельности, которые в соответствии с общегосударственными законами не относятся к предпринимательской деятельности.*

*3. Осуществление физическим лицом экономической деятельности с нарушением установленного порядка регистрации, получения лицензии, свидетельства или иного подобного документа не может служить основанием для непризнания этого физического лица в целях налогообложения индивидуальным предпринимателем.*

Согласно пункту 1 статьи при решении вопросов, регулируемых налоговым законодательством, к индивидуальным предпринимателям относятся физические лица, прошедшие в соответствии с установленным гражданским законодательством страны порядком, государственную регистрацию. При фактическом ведении физическим лицом предпринимательской деятельности без прохождения соответствующей государственной регистрации факт отсутствия та-



кой регистрации не может рассматриваться в качестве основания для непризнания этого физического лица в целях налогообложения индивидуальным предпринимателем.

### **Глава 3. НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ И ПЛАТЕЛЬЩИКИ СБОРОВ. НАЛОГОВЫЕ АГЕНТЫ. НАЛОГОВЫЕ КОНСУЛЬТАНТЫ**

#### **Статья 17. Налогоплательщики и плательщики сборов**

*1. Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы. В частности, налогоплательщиком признается лицо, удовлетворяющее хотя бы одному из признаков, установленных настоящей статьей. Физическое лицо признается налогоплательщиком, если такое лицо:*

- 1) является налоговым резидентом страны;*
- 2) осуществляет экономическую деятельность в стране или получает доходы от источников в стране;*
- 3) является собственником имущества, подлежащего налогообложению в стране;*
- 4) совершает на территории страны операции или действия, подлежащие налогообложению;*
- 5) становится участником правоотношений при перемещении товаров (работ (услуг)) через таможенную границу Таможенного союза или страны;*
- б) становится участником правоотношений, одним из условий которых является уплата сбора, установленного в соответствии с настоящим Кодексом.*

*2. Организация (кроме объединения, партнерства и других аналогичных образований) признается налогоплательщиком, если в соответствии с настоящим Кодексом она является национальной организацией либо удовлетворяет хотя бы одному из признаков, предусмотренных подпунктами 2–6 пункта 1 настоящей статьи.*

*3. Каждое лицо может быть налогоплательщиком одного или нескольких налогов в зависимости от осуществляемой им деятельности, владения имуществом или иных обстоятельств, при наличии которых возникает соответствующее налоговое обязательство.*

*4. В порядке, предусмотренном настоящим Кодексом, филиалы и иные обособленные подразделения организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений.*

Статья определяет основную совокупность лиц, подразумевая как лиц, которые в силу закона обязаны уплачивать те или иные налоги, сборы (пошлины) и исполнять другие обязанности, возложенные на них налоговым законода-

тельством, так и непосредственно организации, индивидуальных предпринимателей или граждан, в обязанности которых вменены уплата конкретного налогового платежа и осуществление всех связанных с этим действий.

Налоговый кодекс однозначно выводит структурные подразделения из числа самостоятельных плательщиков. При этом на филиалы и представительства юридических лиц в случае соответствия их установленным признакам возлагается обязанность ведения расчетов с бюджетом по налоговым платежам за юридическое лицо в соответствующей части объектов налогообложения. Например, эта позиция подтверждается в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22 сентября 2009 года № 5080/09: НДС, перечисленный в бюджет филиалом учреждения, необходимо расценить как налог, уплаченный самим учреждением, а также в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 4 июля 2006 года № 1782/06: филиал или представительство иностранного юридического лица, созданные в России, признаются в налоговых правоотношениях организациями-налогоплательщиками, на которые в соответствии со статьей 19 Налогового кодекса Российской Федерации может быть возложена обязанность по уплате налогов.

#### **Статья 18. Взаимозависимые лица**

*1. Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:*

*1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20%. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой;*

*2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;*

*3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством страны в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого;*

*4) лица находятся под прямым или косвенным контролем третьего лица.*

*2. Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 настоящей статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ (услуг)).*

Введение понятия «взаимозависимые лица» в сферу правового регулирования налоговых отношений означает начало формирования в системе налогообложения подходов к решению сложнейшего комплекса вопросов, связанных с налоговыми последствиями манипулирования показателями предпринимательской деятельности лицами, между которыми существуют «особые» отно-

шения. Результатам и условиям проведения сделок между такими лицами в общемировой налоговой практике с каждым годом уделяется все больше внимания. Именно при их осуществлении в наибольшей степени проявляются имеющие легальный вид схемы уклонения от налогообложения, применения такого явления, как трансфертное ценообразование. При наличии в деятельности юридических или физических лиц отношений, отвечающих хотя бы одному из перечисленных в пункте 1 статьи признаков, и возникновении соответствующих оснований, свидетельствующих об использовании ими своих особых отношений для уклонения от налогообложения, такие лица будут признаваться взаимозависимыми и в отношении них будут применяться специальные правила, предусмотренные налоговым законодательством.

### **Статья 19. Права налогоплательщиков (плательщиков сборов)**

#### *1. Налогоплательщики имеют право:*

*1) получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;*

*2) получать от уполномоченного общегосударственного финансового органа письменные разъяснения по вопросам применения законодательства страны о налогах и сборах, от финансовых органов регионов страны и муниципальных образований – по вопросам применения соответственно законодательства регионов страны о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах;*

*3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;*

*4) получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных настоящим Кодексом;*

*5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пеней, штрафов;*

*6) на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;*

*7) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего представителя или с участием налогового консультанта;*

*8) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;*

*9) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;*

*10) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов, сборов;*

*11) требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;*

*12) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие настоящему Кодексу или иным общегосударственным законам;*

*13) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц;*

*14) на соблюдение и сохранение налоговой тайны;*

*15) на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;*

*16) на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.*

*2. Налогоплательщики имеют также иные права, установленные настоящим Кодексом и другими актами законодательства о налогах и сборах.*

*3. Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики.*

Пункт 1 статьи содержит основной перечень прав плательщиков налогов, сборов, предоставляемых им налоговым законодательством. Необходимо учитывать, что состав таких прав не является исчерпывающим, а представляет собой, по сути, совокупность основных, наиболее значимых элементов, тем самым подразумевается, что плательщик вправе реализовать и иные права, вытекающие из соответствующих норм налогового законодательства, о чем свидетельствует содержание пункта 2 статьи. Налогоплательщики имеют право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах. В дальнейшем, например в статье 84 Налогового кодекса, регламентируется порядок реализации прав налогоплательщика (плательщика сборов). Большинство прав налогоплательщиков (плательщиков сборов), установленных комментируемой статьей, прямо корреспондируют с обязанностями налоговых органов, предусмотренными в статье 38 Налогового кодекса, что является в соответствии с пунктом 2 статьи 20 кодекса гарантией реализации указанных прав.

## **Статья 20. Обеспечение и защита прав налогоплательщиков (плательщиков сборов)**

*1. Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.*

*Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков (плательщиков сборов) определяется настоящим Кодексом и иными общегосударственными законами.*

*2. Права налогоплательщиков (плательщиков сборов) обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов.*

*Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков (плательщиков сборов) влечет за собой ответственность, предусмотренную общегосударственными законами.*

Материально-правовой гарантией реализации прав налогоплательщиков (плательщиков сборов), закрепленной в пункте 2 статьи, является то, что каждому такому праву соответствует обязанность должностных лиц налоговых и иных уполномоченных органов. Так, например, из необходимости корреспонденции между правами налогоплательщиков (плательщиков сборов) и обязанностями налоговых органов исходил Конституционный Суд Российской Федерации при вынесении Определения от 17 июля 2012 года № 1349-О. Необходимо также указать на взаимосвязь комментируемой статьи с положениями статьи 41 Налогового кодекса, согласно которым налоговые органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам (плательщикам сборов) вследствие неправомерных действий (решений) или бездействия указанных органов, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других их работников при исполнении ими служебных обязанностей. Это соответствует и позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, на которой основывается его Определение от 18 марта 2010 года № ВАС-2739/10.

#### **Статья 21. Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов)**

1. Налогоплательщики обязаны:

1) *уплачивать законно установленные налоги своевременно и в полном объеме;*

2) *встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена настоящим Кодексом;*

3) *вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;*

4) *представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;*

5) *представлять в налоговый орган по месту жительства индивидуального предпринимателя, нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката, учредившего адвокатский кабинет, по запросу налогового органа книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций; представлять в налоговый орган по месту нахождения организации годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность не позднее трех месяцев после окончания отчетного года, за исключением случаев, когда организация в соответствии с национальным законодательством не обязана вести бухгалтерский учет;*

б) *представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;*

7) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

8) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов; срок может быть увеличен, если период налогового контроля увеличивается в соответствии со Специальной частью настоящего Кодекса;

9) проводить денежные расчеты с потребителями, осуществляемые при торговых операциях или оказании услуг посредством наличных денег, платежных банковских карточек, чеков, с обязательным применением контрольно-кассовых машин с фискальной памятью и выдачей контрольного чека на руки потребителю в соответствии с настоящим Кодексом;

9.1) на основании предписания допускать должностных лиц органов налоговой службы к обследованию имущества, являющегося объектом налогообложения и объектом, связанным с налогообложением;

9.2) представлять налоговую отчетность и документы в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом, а также информацию и документы, предусмотренные законодательством страны, регулирующим вопросы контроля при применении трансфертных цен;

10) нести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

2. Налогоплательщики – организации и индивидуальные предприниматели помимо обязанностей, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, обязаны сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя:

1) об открытии или о закрытии счетов (лицевых счетов) – в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов. Индивидуальные предприниматели сообщают в налоговый орган о счетах, используемых ими в предпринимательской деятельности;

2) о возникновении или прекращении права использовать корпоративные электронные средства платежа для переводов электронных денежных средств – в течение семи дней со дня возникновения (прекращения) такого права;

3) обо всех случаях участия в национальных и иностранных организациях – в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия;

4) обо всех обособленных подразделениях организации, созданных на территории страны (за исключением филиалов и представительств), и изменениях, внесенных в ранее сообщенные в налоговый орган сведения о таких обособленных подразделениях:

в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения организации;

*в течение трех дней со дня изменения соответствующего сведения об обособленном подразделении организации;*

*5) обо всех обособленных подразделениях организации на территории страны, через которые прекращается деятельность этой организации (которые закрываются этой организацией):*

*в течение трех дней со дня принятия организацией решения о прекращении деятельности через филиал или представительство (закрытии филиала или представительства);*

*в течение трех дней со дня прекращения деятельности организации через иное обособленное подразделение (закрытия иного обособленного подразделения);*

*б) о реорганизации или ликвидации организации – в течение трех дней со дня принятия такого решения.*

*3. Нотариусы, занимающиеся частной практикой, и адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, обязаны сообщать в налоговый орган по месту своего жительства об открытии (о закрытии) счетов, предназначенных для осуществления ими профессиональной деятельности, в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов.*

*4. Плательщики сборов обязаны уплачивать законно установленные сборы и нести иные обязанности, установленные законодательством о налогах и сборах.*

*5. За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством страны.*

*6. Налогоплательщики, уплачивающие налоги в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, также несут обязанности, предусмотренные законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле.*

*7. Сообщения, предусмотренные пунктами 2 и 3 настоящей статьи, могут быть представлены в налоговый орган лично или через представителя, направлены по почте заказным письмом или переданы в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.*

*Если указанные сообщения переданы в электронном виде, такие сообщения должны быть заверены электронной цифровой подписью лица, представившего их, или электронной цифровой подписью его представителя.*

*Формы и форматы сообщений, представляемых на бумажном носителе или в электронном виде, а также порядок заполнения форм указанных сообщений утверждаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.*

*Порядок представления сообщений, предусмотренных пунктами 2 и 3 настоящей статьи, в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи утверждается общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.*

Пункт 1 статьи содержит основной перечень обязанностей плательщиков

налогов, сборов, устанавливаемых налоговым законодательством. Уплата налогов (исполнение налогового обязательства) осуществляется налогоплательщиком самостоятельно, если иное не установлено Налоговым кодексом. Налогоплательщик обязан своевременно и в полном объеме исполнять налоговое обязательство в соответствии с Налоговым кодексом. Большинство обязанностей налогоплательщиков (плательщиков сборов), установленных данной статьей, прямо корреспондируют с правами налоговых органов, предусмотренными в статье 37 Налогового кодекса. Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов), установленные комментируемой статьей, по своему содержанию образуют две группы: 1) обязанности, связанные с исполнением обязанности по уплате налогов и сборов; 2) обязанности, обеспечивающие осуществление налогового учета и проведение мероприятий налогового контроля.

## **Статья 22. Налоговые агенты**

*1. Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему страны.*

*Налоговыми агентами признаются, в частности, национальные организации, имеющие договорные отношения с осуществляющими экономическую деятельность в стране помимо своего постоянного представительства в стране либо получающими доходы от источников в стране иностранными организациями или физическими лицами, если в результате таких отношений эта иностранная организация или физическое лицо имеет доходы, подлежащие налогообложению, или иной объект налогообложения, предусмотренный законодательством страны о налогах и сборах.*

*2. Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*Обеспечение и защита прав налоговых агентов осуществляются в соответствии со статьей 20 настоящего Кодекса.*

*3. Налоговые агенты обязаны:*

*1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему страны;*

*2) письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах;*

*3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему страны налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;*

*4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;*

*5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.*



4. *Налоговые агенты несут также другие обязанности, предусмотренные настоящим Кодексом.*

5. *Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом для уплаты налога налогоплательщиком.*

6. *За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством страны.*

Статья устанавливает правовой статус и обязанности налоговых агентов. При исполнении налогового обязательства по конкретному налогу (сбору) обязанности агентов установлены Специальной частью Налогового кодекса. Согласно статье 58 кодекса оно должно быть исполнено налогоплательщиком самостоятельно, если иное прямо не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Включение в отношения «налогоплательщик – бюджет соответствующего уровня бюджетной системы Российской Федерации» налогового агента как раз и является таким исключением.

В связи с указанным значением налоговых агентов в отношениях, касающихся исполнения обязанности по уплате налогов, особого внимания заслуживает правовая позиция о моменте исполнения налогоплательщиком данной обязанности. Так, применительно к налогоплательщикам – физическим лицам Конституционный Суд Российской Федерации в своем Постановлении от 12 октября 1998 года № 24-П указал на то, что с учетом многостадийности процесса уплаты подоходного налога он считается уплаченным с момента, когда работодатель удержал его сумму из заработной платы, а не когда соответствующие средства поступили в бюджет.

### **Статья 23. Налоговые консультанты**

1. *Налоговыми консультантами признаются лица, которые оказывают консультационные услуги организациям независимо от форм собственности и организационно-правовых форм и физическим лицам по применению законодательства о налогах и сборах.*

2. *Налоговый консультант не может находиться на должностях в государственных и муниципальных органах власти, в чьи полномочия входят вопросы исполнения законодательства о налогах и сборах. Не могут заниматься налоговым консультированием лица, на которых наложены штрафы за нарушение законодательства о налогах и сборах.*

### **Статья 24. Права налоговых консультантов**

1. *Налоговые консультанты имеют право:*

1) *проводить консультирование самостоятельно, совместно с другими налоговыми консультантами либо в качестве сотрудника организации, занимающейся аудиторской деятельностью или оказывающей сопутствующие аудиту услуги;*

2) *разъяснять положения законодательства о налогах и сборах;*

3) *давать рекомендации по ведению налогового учета, составлению и*

*представлению налоговой отчетности;*

- 4) расторгнуть договор с клиентом при утрате доверия между ними;*
- 5) выступать в качестве уполномоченного представителя налогоплательщика и (или) плательщика сбора.*

*2. Налоговые консультанты имеют также иные права, установленные настоящим Кодексом и другими актами законодательства о налогах и сборах.*

### **Статья 25. Обязанности налоговых консультантов**

*1. Налоговые консультанты обязаны:*

- 1) сообщать о начале деятельности в налоговый орган;*
- 2) защищать права и интересы клиента, действовать честно и компетентно, добросовестно применять законы и следовать законам;*
- 3) соблюдать тайну относительно любой информации, полученной в ходе консультирования (кроме случаев уведомления уполномоченных органов страны о сделках или финансовых операциях клиента при наличии любых оснований полагать, что они осуществляются и (или) могут быть осуществлены в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, и (или) финансирования терроризма);*

*4) отвечать перед клиентом за ущерб, причиненный консультантом, его заместителем или сотрудником в связи с налоговым консультированием (кроме случаев, когда не было возможности избежать такого ущерба);*

*5) не заключать договор на оказание налогового консультирования с клиентом в течение трех лет после того, как консультант контролировал соблюдение клиентом законодательства о налогах и сборах в качестве государственного служащего.*

*2. Налоговые консультанты несут также другие обязанности, предусмотренные настоящим Кодексом и иными общегосударственными законами.*

## **Глава 4. КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ГРУППА НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ**

### **Статья 26. Общие положения о консолидированной группе налогоплательщиков**

*1. Консолидированной группой налогоплательщиков признается добровольное объединение налогоплательщиков налога на прибыль (доход) организаций, являющихся налоговыми резидентами одного или нескольких государств – участников СНГ, на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящим Кодексом, в целях исчисления и уплаты налога на прибыль (доход) организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков (далее – налог на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков).*

*2. Участником консолидированной группы налогоплательщиков признается организация, которая является стороной действующего договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, соответствует кри-*

*териям и условиям, предусмотренным настоящим Кодексом для участников консолидированной группы налогоплательщиков.*

*3. Ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков признается участник консолидированной группы налогоплательщиков, на которого в соответствии с договором о создании консолидированной группы налогоплательщиков возложены обязанности по исчислению и уплате налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков и который в правоотношениях по исчислению и уплате указанного налога осуществляет те же права и несет те же обязанности, что и налогоплательщики налога на прибыль организаций.*

*4. Документом, подтверждающим полномочия ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков, является договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков, заключенный в соответствии с настоящим Кодексом и национальным гражданским законодательством.*

Консолидированной группой налогоплательщиков признается добровольное объединение плательщиков налога на прибыль организаций на договорной основе в порядке и на условиях, которые предусмотрены законодательством о налогах и сборах, в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности налогоплательщиков, образующих такую группу. Следует подчеркнуть, что институт консолидации налогоплательщиков не затрагивает иные налоги и сборы. На это указано, например, в письме Министерства финансов Российской Федерации от 2 марта 2012 года № 03-03-06/4/15 применительно к налогу на добавленную стоимость, в котором отмечено, что исчисление и уплата данного налога производятся непосредственно каждой организацией – участником консолидированной группы налогоплательщиков в общем порядке, в том числе и при реализации товаров (работ, услуг) одним участником другому.

## **Статья 27. Условия создания консолидированной группы налогоплательщиков**

*1. Национальные организации, соответствующие условиям, предусмотренным настоящей статьей, вправе создать консолидированную группу налогоплательщиков.*

*Условия, которым должны соответствовать участники консолидированной группы налогоплательщиков, предусмотренные настоящей статьей, применяются в течение всего срока действия договора о создании указанной группы, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*2. Консолидированная группа налогоплательщиков может быть создана организациями при условии, что одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в уставном (складочном) капитале других организаций и доля такого участия в каждой такой организации составляет не менее 75%. Указанное условие должно соблюдаться в течение всего срока действия договора*

*о создании консолидированной группы налогоплательщиков.*

*Доля участия одной организации в другой организации определяется в порядке, установленном настоящим Кодексом.*

*3. Организация – сторона договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков должна соответствовать следующим условиям:*

*1) организация не находится в процессе реорганизации или ликвидации;*

*2) в отношении организации не возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве) в соответствии с национальным законодательством о несостоятельности (банкротстве);*

*3) размер чистых активов организации, рассчитанный на основании бухгалтерской отчетности на последнюю отчетную дату, предшествующую дате представления в налоговый орган документов для регистрации договора о создании (изменении) консолидированной группы налогоплательщиков, превышает размер ее уставного (складочного) капитала.*

*4. Присоединение новой организации к существующей консолидированной группе налогоплательщиков возможно в случае, если присоединяемая организация соответствует условиям, предусмотренным пунктом 3 настоящей статьи, на дату своего присоединения.*

*5. Вывод организации из состава консолидированной группы налогоплательщиков возможен в случае прекращения деятельности такой организации в связи с ее ликвидацией или реорганизацией в виде присоединения к другой организации.*

*Вывод организации из состава консолидированной группы налогоплательщиков по совместному решению участников такой группы возможен не ранее чем по истечении налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за периодом, в котором такая группа была создана.*

*При этом все в совокупности организации, сохраняющие членство в консолидированной группе налогоплательщиков, должны соответствовать требованиям настоящей статьи.*

*6. Все в совокупности организации, являющиеся участниками консолидированной группы налогоплательщиков, должны соответствовать следующим условиям:*

*1) совокупная сумма налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, начисленная в течение календарного года, предшествующего году, в котором представляются в налоговый орган документы для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с импортом товаров в соответствующее государство – участник СНГ, составляет эквивалент, установленный либо национальным законодательством, либо наднациональным уполномоченным органом в Таможенном союзе;*

*2) суммарный объем выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также от прочих доходов по данным бухгалтерской отчетности за календарный год, предшествующий году, в котором представляются в налоговый орган документы для регистрации договора о созда-*

нии консолидированной группы налогоплательщиков, составляет не менее величины, установленной либо национальным законодательством, либо наднациональным уполномоченным органом в Таможенном союзе;

3) совокупная стоимость активов по данным бухгалтерской отчетности на 31 декабря календарного года, предшествующего году, в котором представляются в налоговый орган документы для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, составляет не менее величины, установленной либо национальным законодательством, либо наднациональным уполномоченным органом в Таможенном союзе.

7. Участниками консолидированной группы налогоплательщиков не могут являться следующие организации:

1) организации, являющиеся резидентами специальных (особых) экономических зон;

2) организации, применяющие специальные (особые) налоговые режимы;

3) банки, за исключением случая, когда все другие организации, входящие в эту группу, являются банками;

4) страховые организации, за исключением случая, когда все другие организации, входящие в эту группу, являются страховыми организациями;

5) негосударственные пенсионные фонды, за исключением случая, когда все другие организации, входящие в эту группу, являются негосударственными пенсионными фондами;

6) профессиональные участники рынка ценных бумаг, не являющиеся банками, за исключением случая, когда все другие организации, входящие в эту группу, являются профессиональными участниками рынка ценных бумаг, не являющимися банками;

7) организации, являющиеся участниками иной консолидированной группы налогоплательщиков;

8) организации, не признаваемые налогоплательщиками налога на прибыль организаций, а также использующие право на освобождение от обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций в соответствии с национальным законодательством о налогах и сборах;

9) организации, применяющие налоговую ставку 0% по налогу на прибыль организаций в соответствии с национальным законодательством о налогах и сборах;

10) клиринговые организации.

8. Консолидированная группа налогоплательщиков создается не менее чем на два налоговых периода по налогу на прибыль организаций.

В статье определены условия создания консолидированной группы налогоплательщиков. При этом условия, которым должны соответствовать участники консолидированной группы налогоплательщиков, применяются в течение всего срока действия договора о создании указанной группы, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом. Первое из таких условий: создать консолидированную группу налогоплательщиков вправе только национальные организации.

Консолидированная группа налогоплательщиков является одной из форм опосредования в сфере налогов и сборов взаимозависимости коммерческих организаций. Указанное в пункте 2 статьи условие должно соблюдаться в течение всего срока действия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков. Национальный законодатель может установить иную долю, превышающую указанную величину. Следует иметь в виду, что консолидированная группа налогоплательщиков может быть создана на срок не менее чем два налоговых периода по налогу на прибыль организаций.

Несоответствие отдельных участников консолидированной группы налогоплательщиков и группы в совокупности условиям, предусмотренным данной статьей, влечет за собой прекращение действия такой группы.

## **Статья 28. Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков**

*1. В соответствии с договором о создании консолидированной группы налогоплательщиков организации, соответствующие условиям, установленным статьей 27 настоящего Кодекса, объединяются на добровольной основе без создания юридического лица в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков в порядке и на условиях, которые установлены настоящим Кодексом.*

*2. Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков должен содержать следующие положения:*

*1) предмет договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков;*

*2) перечень и реквизиты организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков;*

*3) наименование организации – ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков;*

*4) перечень полномочий, которые участники консолидированной группы налогоплательщиков передают ответственному участнику этой группы в соответствии с настоящей главой;*

*5) порядок и сроки исполнения обязанностей и осуществления прав, не предусмотренных настоящим Кодексом, ответственным участником и другими участниками консолидированной группы налогоплательщиков, ответственность за невыполнение установленных обязанностей;*

*6) срок, исчисляемый в календарных годах, на который создается консолидированная группа налогоплательщиков, если она создается на определенный срок, либо указание на отсутствие определенного срока, на который создается эта группа;*

*7) показатели, необходимые для определения налоговой базы и уплаты налога на прибыль организаций по каждому участнику консолидированной группы налогоплательщиков с учетом особенностей, предусмотренных статьями Специальной части настоящего Кодекса.*

*3. К правоотношениям, основанным на договоре о создании консолидированной группы налогоплательщиков, применяется законодательство о налогах*

и сборах, а в части, не урегулированной законодательством о налогах и сборах, – национальное гражданское законодательство.

Любые положения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков (включая сам такой договор), если они не соответствуют национальному законодательству, могут быть признаны недействительными в судебном порядке участником этой группы или налоговым органом.

4. Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков подлежит регистрации в налоговом органе по месту нахождения организации – ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.

В случае если ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков в соответствии с частью третьей настоящего Кодекса отнесен к категории крупнейших налогоплательщиков, договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков подлежит регистрации в налоговом органе по месту учета указанного ответственного участника консолидированной группы в качестве крупнейшего налогоплательщика.

5. Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков действует с даты его регистрации налоговым органом. Консолидированная группа налогоплательщиков признается созданной с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором налоговым органом зарегистрирован договор о создании этой группы.

6. Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков действует до наступления наиболее ранней из следующих дат:

- 1) даты прекращения действия указанного договора, предусмотренной этим договором и (или) настоящим Кодексом;
- 2) даты расторжения договора.

7. Для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков ответственный участник этой группы представляет в налоговый орган следующие документы:

1) подписанное уполномоченными лицами всех участников создаваемой консолидированной группы заявление о регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков;

2) два экземпляра договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков;

3) документы, подтверждающие выполнение условий, предусмотренных пунктами 2, 3 и 5 статьи 27 настоящего Кодекса, заверенные в соответствии с требованиями национального законодательства;

4) документы, подтверждающие полномочия лиц, подписавших договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков.

8. Документы, указанные в пункте 7 настоящей статьи, представляются в налоговый орган не позднее 30 октября года, предшествующего налоговому периоду, начиная с которого исчисляется и уплачивается налог на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.

9. Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа в течение одного месяца со дня представления в налоговый орган документов, указанных в пункте 7 настоящей статьи, производит регистрацию договора о со-

здании консолидированной группы налогоплательщиков либо принимает мотивированное решение об отказе в его регистрации.

При обнаружении нарушений, устранимых в пределах срока, установленного настоящим пунктом, налоговый орган обязан уведомить о них ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.

До истечения срока, установленного настоящим пунктом, ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков вправе устранить выявленные нарушения.

10. При соблюдении условий, предусмотренных статьей 27 настоящего Кодекса и пунктами 1–8 настоящей статьи, налоговый орган обязан зарегистрировать договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков и в течение пяти дней с даты его регистрации выдать один экземпляр этого договора с отметкой о его регистрации ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков лично под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате получения.

В течение пяти дней с даты регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков информация о регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков направляется налоговым органом в налоговые органы по месту нахождения организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков, а также по месту нахождения обособленных подразделений организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков.

11. Отказ налогового органа в регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков допускается исключительно при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1) несоответствия условиям создания консолидированной группы налогоплательщиков, предусмотренным статьей 27 настоящего Кодекса;

2) несоответствия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков требованиям, указанным в пункте 2 настоящей статьи;

3) непредставления (представления не в полном объеме) или нарушения срока представления в уполномоченный налоговый орган документов для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, предусмотренных пунктами 7 и 8 настоящей статьи;

4) в случае подписания документов не уполномоченными на это лицами.

12. В случае отказа налогового органа в регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков вправе повторно представить документы о регистрации такого договора.

13. Копия решения об отказе в регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в течение пяти дней со дня его принятия передается налоговым органом уполномоченному представителю лица, указанного в таком договоре в качестве ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков, лично под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате получения.

14. Отказ в регистрации договора о создании консолидированной группы



*налогоплательщиков может быть обжалован лицом, указанным в таком договоре в качестве ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков, в порядке и сроки, которые установлены настоящим Кодексом для обжалования актов, действий или бездействия налоговых органов и их должностных лиц.*

*При удовлетворении заявления (жалобы), если для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков не имеется иных препятствий, установленных настоящей главой, налоговый орган обязан зарегистрировать указанный договор, а указанная группа признается созданной с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором такая группа подлежала регистрации в соответствии с пунктом 9 настоящей статьи.*

В статье определены содержание договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, порядок его заключения, регистрации и действия. Для проверки представленных документов налоговому органу дается один месяц со дня представления документов, в течение которого должна быть произведена регистрация договора либо должно быть принято мотивированное решение об отказе в его регистрации. Информация о регистрации договора направляется налоговым органом в налоговые органы по месту нахождения организаций – участников группы, а также по месту нахождения обособленных подразделений таких организаций. Консолидированная группа налогоплательщиков признается созданной с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором налоговым органом зарегистрирован договор о создании такой группы.

#### **Статья 29. Изменение договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков и продление срока его действия**

*1. Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков может быть изменен в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящей статьей.*

*2. Стороны договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков обязаны внести изменения в указанный договор в случае:*

*1) принятия решения о ликвидации одной или нескольких организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков;*

*2) принятия решения о реорганизации (в форме слияния, присоединения, выделения и разделения) одной или нескольких организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков;*

*3) присоединения организации к консолидированной группе налогоплательщиков;*

*4) выхода организации из консолидированной группы налогоплательщиков (в том числе в случаях, когда такая организация перестает удовлетворять условиям, предусмотренным статьей 27 настоящего Кодекса, включая случаи ее слияния с организацией, не являющейся участником указанной группы, раз-*

деления (выделения) организации, являющейся участником этой группы);

5) принятия решения о продлении срока действия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков.

3. Соглашение об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков (решение о продлении срока действия указанного договора) принимается всеми участниками такой группы, включая вновь присоединяющихся участников и исключая участников, выходящих из группы.

4. Соглашение об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков (решение о продлении срока действия указанного договора) представляется для регистрации в налоговый орган в следующие сроки:

1) не позднее одного месяца до начала очередного налогового периода по налогу на прибыль организаций – при внесении изменений, связанных с присоединением к группе новых участников (за исключением случаев реорганизации участников указанной группы);

2) не позднее одного месяца до истечения срока действия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков – при принятии решения о продлении срока действия указанного договора;

3) в течение одного месяца со дня возникновения обстоятельств для изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков – в прочих случаях.

5. Для регистрации соглашения об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков (решения о продлении срока действия указанного договора) ее ответственный участник представляет в налоговый орган следующие документы:

1) уведомление о внесении изменений в договор;

2) подписанные уполномоченными представителями участников консолидированной группы налогоплательщиков два экземпляра соглашения об изменении договора;

3) документы, подтверждающие полномочия лиц, подписавших соглашение о внесении изменений в договор;

4) документы, подтверждающие выполнение условий, предусмотренных статьей 27 настоящего Кодекса, с учетом внесенных изменений в договор;

5) два экземпляра решения о продлении срока действия договора.

6. Налоговый орган обязан зарегистрировать изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в течение 10 дней со дня представления документов, указанных в пункте 5 настоящей статьи, и выдать уполномоченному представителю ответственного участника указанной группы один экземпляр изменений с отметкой о его регистрации.

7. Основаниями для отказа в регистрации изменений договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков являются:

1) невыполнение условий, предусмотренных статьей 27 настоящего Кодекса, в отношении хотя бы одного участника консолидированной группы налогоплательщиков;

2) подписание документов не уполномоченными на это лицами;

3) нарушение срока представления документов на изменение указанного договора;

4) непредставление (представление не в полном объеме) документов, предусмотренных пунктом 5 настоящей статьи.

8. Изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков вступают в силу в следующем порядке:

1) изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), вступают в силу не ранее 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором соответствующие изменения договора зарегистрированы налоговым органом;

2) изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанные с выходом участников из состава такой группы, вступают в силу с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, в котором возникли обстоятельства для внесения соответствующих изменений в договор (если иное не предусмотрено подпунктом 3 настоящего пункта);

3) изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, связанные с выходом участников из состава такой группы, которые на момент регистрации налоговым органом соответствующих изменений договора соответствуют условиям, предусмотренным статьей 27 настоящего Кодекса, вступают в силу с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за календарным годом, в котором соответствующие изменения договора зарегистрированы налоговым органом;

4) в прочих случаях изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков вступают в силу с даты, указанной его сторонами, но не ранее даты регистрации соответствующих изменений налоговым органом.

9. Уклонение от внесения обязательных изменений в договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков влечет за собой прекращение действия договора с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, в котором соответствующие обязательные изменения договора должны были бы вступить в силу.

В статье определены порядок и условия внесения изменений в договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков, в том числе в части продления его срока, а также регистрации таких изменений в налоговом органе. Изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков могут носить добровольный или обязательный характер. При этом согласно пункту 9 статьи уклонение от внесения обязательных изменений в рассматриваемый договор влечет за собой прекращение его действия с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, в котором соответствующие обязательные изменения договора должны были бы вступить в силу.

**Статья 30. Права и обязанности ответственного участника  
и других участников консолидированной группы  
налогоплательщиков**

*1. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом, осуществляет права и несет обязанности, предусмотренные настоящим Кодексом для налогоплательщиков налога на прибыль организаций, в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, возникающих в связи с действием консолидированной группы налогоплательщиков.*

*2. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков имеет право:*

*1) представлять налоговым органам и их должностным лицам любые пояснения по исчислению и уплате налога на прибыль организаций (авансовых платежей) по консолидированной группе налогоплательщиков;*

*2) присутствовать при проведении выездных налоговых проверок, проводимых в связи с уплатой налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, по месту нахождения любого участника такой группы и его обособленных подразделений;*

*3) получать копии актов налоговых проверок и решений налогового органа, вынесенных по результатам проверок, проводимых в связи с уплатой налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, а также получать требования об уплате налога на прибыль организаций (авансовых платежей) и иные документы, связанные с действием консолидированной группы налогоплательщиков;*

*4) участвовать при рассмотрении руководителем (заместителем руководителя) налогового органа материалов налоговых проверок и дополнительных мероприятий налогового контроля, проводимых в связи с уплатой налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, в случаях и порядке, которые предусмотрены частью «Налоговое администрирование» настоящего Кодекса;*

*5) получать от налоговых органов сведения об участниках консолидированной группы налогоплательщиков, составляющие налоговую тайну;*

*б) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия или бездействие их должностных лиц, в том числе в интересах отдельных участников консолидированной группы налогоплательщиков в связи с исполнением ими обязанностей (осуществлением прав) при исчислении налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков;*

*7) обращаться в налоговый орган с заявлением о зачете (возврате) излишне уплаченного налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.*

*3. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков обязан:*

*1) представлять в порядке и сроки, которые предусмотрены настоящим Кодексом, в налоговый орган для регистрации договор о создании консолидиро-*

ванной группы налогоплательщиков, изменения договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, решение или уведомление о прекращении действия консолидированной группы налогоплательщиков;

2) вести налоговый учет, исчислять и уплачивать налог на прибыль организаций (авансовые платежи) по консолидированной группе налогоплательщиков в порядке, установленном главой 5 Специальной части настоящего Кодекса;

3) представлять в налоговый орган налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, а также документы, полученные от других участников этой группы, в порядке и сроки, которые установлены настоящим Кодексом;

4) в случаях прекращения действия консолидированной группы налогоплательщиков и (или) выхода организации из состава консолидированной группы налогоплательщиков представлять другим участникам этой группы (в том числе вышедшим из состава группы или реорганизованным) сведения, необходимые для исчисления и уплаты налога на прибыль организаций (авансовых платежей) и составления налоговых деклараций за соответствующие отчетные и налоговый периоды, в порядке и сроки, которые предусмотрены договором о создании консолидированной группы налогоплательщиков;

5) уплачивать недоимку, пени и штрафы, возникающие в связи с исполнением обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков;

б) информировать участников консолидированной группы налогоплательщиков о получении требования об уплате налогов и сборов в течение пяти дней со дня его получения;

7) истребовать у участников консолидированной группы налогоплательщиков документы, пояснения и иную информацию, необходимую для осуществления налоговыми органами мероприятий налогового контроля и исполнения обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков;

8) представлять первичные документы, регистры налогового учета и иную информацию по консолидированной группе налогоплательщиков, истребованную в рамках мероприятий налогового контроля налоговым органом, которым зарегистрирован договор о создании указанной группы.

4. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков в пределах предоставленных ему полномочий имеет иные права и несет другие обязанности налогоплательщика, предусмотренные настоящим Кодексом.

5. Участники консолидированной группы налогоплательщиков обязаны:

1) представлять (в том числе в электронном виде) ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков расчеты налоговой базы по налогу на прибыль организаций в отношении полученных ими доходов и расходов, данные регистров налогового учета и иные документы, необходимые ответственному участнику указанной группы для исполнения им обязанностей и осуществления прав налогоплательщика налога на прибыль организаций по

консолидированной группе налогоплательщиков;

2) представлять в налоговые органы в установленные настоящим Кодексом сроки и порядке истребуемые документы и иную информацию при осуществлении налоговым органом мероприятий налогового контроля в связи с действием консолидированной группы налогоплательщиков;

3) исполнять обязанность по уплате налога на прибыль организаций (авансовых платежей) по консолидированной группе налогоплательщиков, соответствующих пеней и штрафов в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения такой обязанности ответственным участником этой группы в порядке, установленном статьями 58–60 настоящего Кодекса;

4) осуществлять все действия и предоставлять все документы, необходимые для регистрации договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков и его изменений;

5) в случае несоблюдения условий, предусмотренных статьей 27 настоящего Кодекса, незамедлительно уведомить ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков и налоговый орган, в котором зарегистрирован договор о создании указанной группы;

б) вести налоговый учет в порядке, предусмотренном главой 5 Специальной части настоящего Кодекса.

6. В случае неисполнения или ненадлежащего исполнения ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков обязанности по уплате налога на прибыль организаций (авансовых платежей, соответствующих пеней и штрафов) участник (участники) этой группы, исполнивший (исполнившие) указанную обязанность, приобретает (приобретают) право регрессного требования в размерах и порядке, которые предусмотрены национальным гражданским законодательством и договором о создании указанной группы.

7. Участники консолидированной группы налогоплательщиков вправе:

1) получать от ответственного участника указанной группы копии актов, решений, требований, актов сверки и иных документов, предоставленных ответственному участнику налоговым органом в связи с действием консолидированной группы налогоплательщиков;

2) самостоятельно обжаловать в вышестоящий налоговый орган или в суд акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц с учетом особенностей, предусмотренных настоящим Кодексом;

3) добровольно исполнять обязанность ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков по уплате налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков;

4) присутствовать при проведении налоговых проверок, осуществляемых в связи с исчислением и уплатой налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков у такого участника, а также присутствовать при рассмотрении материалов таких налоговых проверок.

8. Организация при выходе из состава консолидированной группы налогоплательщиков обязана:

1) внести изменения в налоговый учет с начала налогового периода по

налогу на прибыль организаций, с 1-го числа которого указанная организация вышла из состава консолидированной группы налогоплательщиков, направленные на соблюдение требований главы 5 Специальной части настоящего Кодекса по налоговому учету налогоплательщика, не являющегося участником консолидированной группы налогоплательщиков;

2) исчислить и уплатить налог на прибыль организаций (авансовые платежи) исходя из фактически полученной прибыли за соответствующие отчетные и налоговый периоды в сроки, установленные главой 5 Специальной части настоящего Кодекса применительно к налоговому периоду, с 1-го числа которого организация вышла из состава консолидированной группы налогоплательщиков;

3) по окончании налогового периода, с 1-го числа которого указанная организация вышла из состава консолидированной группы налогоплательщиков, представить в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций в сроки, предусмотренные главой 5 Специальной части настоящего Кодекса.

9. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков при выходе из состава указанной группы одного или нескольких участников обязан:

1) внести соответствующие изменения в налоговый учет с начала налогового периода по налогу на прибыль организаций, в котором участник (участники) вышел (вышли) из состава консолидированной группы налогоплательщиков;

2) произвести перерасчет авансовых платежей по налогу на прибыль организаций по истекшим отчетным периодам и представить в налоговый орган по месту учета уточненные налоговые декларации по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.

10. Выход организации из состава консолидированной группы налогоплательщиков не освобождает ее от исполнения в соответствии со статьями 58–60 настоящего Кодекса обязанности по уплате налога на прибыль (доход) организаций, соответствующих пеней и штрафов, возникших в период, когда организация являлась участником такой группы.

Настоящее положение применяется независимо от того, было или не было известно указанной организации до ее выхода из состава консолидированной группы налогоплательщиков о неисполнении указанной обязанности или нарушении национального законодательства о налогах и сборах либо соответствующие обстоятельства стали известны организации после ее выхода из состава консолидированной группы налогоплательщиков.

11. Пункты 8–10 настоящей статьи применяются также в случае прекращения действия консолидированной группы налогоплательщиков до истечения срока, на который она была создана.

В статье определены права и обязанности ответственного участника группы и других ее участников. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков представляет интересы иных участников группы в

налоговых отношениях, осуществляя права и неся обязанности, предусмотренные Налоговым кодексом для плательщиков налога на прибыль организаций.

Обязанности ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков могут быть исполнены только при условии, что иные участники группы исполняют свои обязанности представлять (в том числе в электронном виде) ответственному участнику документы, необходимые ему для исполнения обязанностей и осуществления прав плательщика налога на прибыль организаций.

### **Статья 31. Прекращение действия консолидированной группы налогоплательщиков**

*1. Консолидированная группа налогоплательщиков прекращает действовать при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:*

*1) окончание срока действия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков;*

*2) расторжение договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков по соглашению сторон;*

*3) вступление в законную силу решения суда о признании договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков недействительным;*

*4) непредставление в налоговый орган в установленные сроки соглашения об изменении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в связи с выходом из состава указанной группы организации, нарушившей условия, установленные статьей 27 настоящего Кодекса;*

*5) реорганизация в форме присоединения, ликвидация ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков;*

*б) возбуждение в отношении ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков производства по делу о несостоятельности (банкротстве) в соответствии с национальным законодательством о несостоятельности (банкротстве);*

*7) несоответствие ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков условиям, предусмотренным статьей 27 настоящего Кодекса;*

*8) уклонение от внесения обязательных изменений в договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков.*

*2. Приобретение (продажа) акций (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) организации – участника консолидированной группы налогоплательщиков, не приводящее к нарушению условий, предусмотренных пунктом 2 статьи 27 настоящего Кодекса, не влечет за собой прекращения действия консолидированной группы налогоплательщиков.*

*3. При наличии обстоятельства, указанного в подпункте 2 пункта 1 настоящей статьи, ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков обязан направить в налоговый орган, зарегистрировавший договор о создании этой группы, решение о прекращении действия такой группы, подписанное уполномоченными представителями всех организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков, в срок не позднее*



пяти дней со дня принятия соответствующего решения.

При наличии обстоятельств, указанных в подпунктах 1, 3–7 пункта 1 настоящей статьи, ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков обязан направить в налоговый орган, зарегистрировавший договор о создании этой группы, уведомление, составленное в произвольной форме, с указанием даты возникновения таких обстоятельств.

В течение пяти дней с даты получения документов, указанных в абзацах первом и втором настоящего пункта, информация о прекращении действия консолидированной группы налогоплательщиков направляется налоговым органом в налоговые органы по месту нахождения организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков, а также по месту нахождения обособленных подразделений организаций – участников консолидированной группы налогоплательщиков.

4. Консолидированная группа налогоплательщиков прекращает действие с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, следующего за налоговым периодом, в котором возникли обстоятельства, указанные в пункте 1 настоящей статьи, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

5. При наличии основания, предусмотренного подпунктом 3 пункта 1 настоящей статьи, консолидированная группа налогоплательщиков прекращает действие с 1-го числа отчетного периода по налогу на прибыль организаций, в котором вступило в законную силу решение суда, указанное в подпункте 3 пункта 1 настоящей статьи.

6. При наличии основания, предусмотренного подпунктом 4 пункта 1 настоящей статьи, консолидированная группа налогоплательщиков прекращает действие с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, в котором участник этой группы нарушил условия, установленные статьей 27 настоящего Кодекса.

7. При наличии оснований, предусмотренных подпунктами 5–7 пункта 1 настоящей статьи, консолидированная группа налогоплательщиков прекращает действие с 1-го числа налогового периода по налогу на прибыль организаций, в котором соответственно была осуществлена реорганизация (за исключением реорганизации в форме преобразования) или ликвидация ответственного участника указанной группы, либо в отношении такого участника было возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве) в соответствии с национальным законодательством о несостоятельности (банкротстве), либо имело место несоблюдение этим ответственным участником условий, предусмотренных статьей 27 настоящего Кодекса.

## **Глава 5. ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВО В ОТНОШЕНИЯХ, РЕГУЛИРУЕМЫХ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВОМ О НАЛОГАХ И СБОРАХ**

### **Статья 32. Право на представительство в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах**

*1. Налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*2. Личное участие налогоплательщика в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не лишает его права иметь представителя, равно как участие представителя не лишает налогоплательщика права на личное участие в указанных правоотношениях.*

*3. Полномочия представителя должны быть документально подтверждены в соответствии с настоящим Кодексом и иными национальными законами.*

*4. Правила, предусмотренные настоящей главой, распространяются на плательщиков сборов и налоговых агентов.*

Если иное не предусмотрено Налоговым кодексом, то налогоплательщик может участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично или через своего представителя. Необходимо подчеркнуть, что субъектом налогового правоотношения (обязанности по уплате налога или сбора) выступает исключительно сам налогоплательщик независимо от того, совершает он юридически значимые действия лично либо через законного или уполномоченного представителя. В связи с этим при решении вопроса о привлечении налогоплательщика к ответственности за то или иное нарушение законодательства о налогах и сборах действия (бездействие) его представителя расцениваются как действия (бездействие) самого налогоплательщика. На это, например, указано в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 июля 2013 года № 57.

Конституции государств – участников СНГ обязывают каждого платить законно установленные налоги и сборы. В порядке реализации данного конституционного требования статьей 58 Налогового кодекса устанавливается, что налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. При этом нормы комментируемой главы допускают участие налогоплательщика в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом. В данной статье указывается на два вида представительства в налоговых правоотношениях: деятельность законных представителей и деятельность уполномоченных представителей.

### **Статья 33. Законный представитель налогоплательщика**

*1. Законными представителями налогоплательщика-организации признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов.*

*2. Законными представителями налогоплательщика – физического лица признаются лица, выступающие в качестве его представителей на основании настоящего Кодекса и иных общегосударственных законов.*

Лицо, которое в силу закона, иного правового акта или учредительного документа юридического лица уполномочено выступать от его имени, должно действовать в интересах представляемого им юридического лица добросовестно и разумно. Такую же обязанность несут члены коллегиальных органов юридического лица (наблюдательного или иного совета, правления и т. п.). Отношения между юридическим лицом и лицами, входящими в состав его органов, регулируются иными общегосударственными законами.

Законными представителями хозяйственных обществ могут быть другие юридические лица или индивидуальные предприниматели, которым на основании решения общего собрания участников общества переданы полномочия исполнительного органа (управляющего) и с которыми заключен соответствующий договор.

Законными представителями физического лица могут быть его родители, усыновители, опекуны, попечители, которые на основании закона (т.е. без доверенности) осуществляют представительство интересов несовершеннолетних лиц, а также лиц, признанных судом недееспособными вследствие психического расстройства, и лиц, ограниченных судом в дееспособности вследствие злоупотребления спиртными напитками или наркотическими средствами.

### **Статья 34. Действия (бездействие) законных представителей организации**

*Действия (бездействие) законных представителей организации, совершенные в связи с участием этой организации в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, признаются действиями (бездействием) этой организации.*

### **Статья 35. Уполномоченный представитель налогоплательщика**

*1. Уполномоченным представителем налогоплательщика признается лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами), иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.*

*2. Не могут быть уполномоченными представителями налогоплательщика должностные лица налоговых органов, таможенных органов, органов внутренних дел, судьи, следователи и прокуроры.*

*3. Уполномоченный представитель налогоплательщика-организации осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в по-*

рядке, установленном общегосударственным законодательством, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

Уполномоченный представитель налогоплательщика – физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с гражданским законодательством страны.

4. Ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков является уполномоченным представителем всех участников консолидированной группы налогоплательщиков на основании закона. Независимо от положений договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков ответственный участник этой группы вправе представлять интересы ее участников в следующих правоотношениях:

1) в правоотношениях, связанных с регистрацией в налоговых органах договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, а также изменений указанного договора, решения о продлении срока действия договора и его прекращения;

2) в правоотношениях, связанных с принудительным взысканием с участника консолидированной группы налогоплательщиков недоимки по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков;

3) в правоотношениях, связанных с привлечением организации к ответственности за налоговые правонарушения, совершенные в связи с участием в консолидированной группе налогоплательщиков;

4) в других случаях, когда по характеру совершаемых налоговым органом действий (бездействия) они непосредственно затрагивают права организации, являющейся участником консолидированной группы налогоплательщиков.

5. По окончании срока действия, при досрочном расторжении или прекращении договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков лицо, являвшееся ответственным участником этой группы, сохраняет полномочия, предусмотренные пунктом 4 настоящей статьи.

6. Лицо, являющееся ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков, вправе делегировать предоставленные ему настоящим Кодексом полномочия по представлению интересов участников этой группы третьим лицам на основании доверенности, выданной в порядке, установленном национальным гражданским законодательством.

Причиной установления нормы, содержащейся в пункте 2 статьи является то, что указанные лица представляют интересы государства в налоговых правоотношениях и в силу этого не могут одновременно быть представителями противоположной стороны (налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов). Однако данная норма, не допуская участия указанных лиц в качестве уполномоченных представителей налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов), не препятствует им в реализации функций законных представителей.

Уполномоченный представитель должен лично совершать те действия, которые предусмотрены доверенностью. Он вправе передоверить их соверше-

ние другому лицу, если уполномочен на это доверенностью либо вынужден к этому силою обстоятельств для охраны интересов лица, выдавшего доверенность. Передавший полномочия другому лицу должен известить об этом выдавшего доверенность и сообщить ему необходимые сведения о лице, которому переданы полномочия. Неисполнение этой обязанности возлагает на передавшего полномочия ответственность за действия лица, которому он передал полномочия, как за свои собственные.

### **Раздел III**

#### **НАЛОГОВЫЕ ОРГАНЫ.**

#### **ТАМОЖЕННЫЕ ОРГАНЫ. ФИНАНСОВЫЕ ОРГАНЫ. ОРГАНЫ ВНУТРЕННИХ ДЕЛ. СЛЕДСТВЕННЫЕ ОРГАНЫ. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ, ТАМОЖЕННЫХ ОРГАНОВ, ОРГАНОВ ВНУТРЕННИХ ДЕЛ, СЛЕДСТВЕННЫХ ОРГАНОВ, ИХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ**

#### **Глава 6. НАЛОГОВЫЕ ОРГАНЫ. ТАМОЖЕННЫЕ ОРГАНЫ. ФИНАНСОВЫЕ ОРГАНЫ. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ, ТАМОЖЕННЫХ ОРГАНОВ, ИХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ**

##### **Статья 36. Налоговые органы страны**

*1. Налоговые органы страны составляют единую общегосударственную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему страны налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством страны, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему страны иных обязательных платежей, а также контроля за исполнением налогоплательщиками и плательщиками сборов налоговых обязательств.*

*2. В указанную систему входят общегосударственный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы.*

*3. Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством страны.*

*4. Налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют с общегосударственными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти регионов страны, органами местного самоуправления посредством реализации полномочий, предусмотренных настоящим Кодексом и иными нормативными правовыми актами страны.*

Налоговый кодекс устанавливает, что налоговые органы составляют единую централизованную систему. Территориальные органы создаются в соответствии с административно-территориальным устройством и (или) иными принципами, предусмотренными в национальном законодательстве. Налоговые

органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с национальным законодательством. Они осуществляют свои функции и взаимодействуют с общегосударственными органами исполнительной власти, иными органами исполнительной власти, органами местного самоуправления посредством реализации полномочий, предусмотренных Налоговым кодексом и иными нормативными правовыми актами.

Основной задачей налоговых органов является обеспечение полноты и своевременности поступления налогов и других обязательных платежей в бюджет.

### **Статья 37. Права налоговых органов**

#### *1. Налоговые органы вправе:*

*1) требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы по формам и (или) форматам в электронном виде, установленными государственными органами и (или) органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;*

*2) осуществлять налоговый контроль и проводить налоговые проверки в порядке, установленном настоящим Кодексом;*

*3) производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;*

*4) вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;*

*5) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;*

*6) в порядке, предусмотренном частью «Налоговое администрирование» настоящего Кодекса, осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается уполномоченным общегосударственным органом страны;*

*7) определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему страны, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных*

налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги;

8) требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

9) взыскивать недоимки, а также пени и штрафы в случаях и порядке, которые установлены настоящим Кодексом;

10) получать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента и с корреспондентских счетов банков сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему страны;

11) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

12) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

13) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;

14) предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски (заявления):

о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом;

о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;

в иных случаях, предусмотренных настоящим Кодексом (внесудебный порядок взыскания налоговой задолженности и его особенности определяются национальным законодательством).

2. Налоговые органы осуществляют также другие права, предусмотренные настоящим Кодексом.

3. Вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах.

*4. Формы и форматы предусмотренных настоящим Кодексом документов, которые используются налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, а также порядок заполнения форм указанных документов и порядок представления таких документов в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи утверждаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, если иной порядок их утверждения не предусмотрен настоящим Кодексом.*

Основной задачей налоговых органов является обеспечение соблюдения законодательства о налогах и сборах. Данная задача многогранна. Решая ее, налоговые органы должны надлежащим образом реализовывать возложенные на них функции, а также не нарушать права и законные интересы других участников налоговых правоотношений. Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с национальным законодательством. Они осуществляют свои функции и взаимодействуют с общегосударственными органами исполнительной власти, иными органами исполнительной власти посредством реализации полномочий, предусмотренных Налоговым кодексом и иными нормативными правовыми актами. Законодатель закрепляет положение, в соответствии с которым вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах.

#### **Статья 38. Обязанности налоговых органов**

*1. Налоговые органы обязаны:*

- 1) соблюдать права налогоплательщика;*
- 2) защищать интересы государства;*
- 3) соблюдать законодательство о налогах и сборах;*
- 4) осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;*
- 5) вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;*
- б) бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;*
- б.1) бесплатно информировать субъекты малого предпринимательства о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов при применении специальных (особых) налоговых режимов;*
- 7) руководствоваться письменными разъяснениями общегосударственного исполнительного органа власти в области финансов по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;*



8) сообщать налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговых органах сведения о реквизитах соответствующих счетов бюджета страны, а также в порядке, определяемом общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, доводить до налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов сведения об изменении реквизитов этих счетов и иные сведения, необходимые для заполнения поручений на перечисление налогов, сборов, пеней и штрафов в бюджетную систему страны;

9) принимать решения о возврате налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов, осуществлять зачет сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

10) соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение;

11) направлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, налоговое уведомление и (или) требование об уплате налога и сбора;

12) представлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням и штрафам на основании данных налогового органа.

Запрашиваемая справка представляется (передается в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи) в течение пяти дней со дня поступления в налоговый орган соответствующего письменного запроса налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

13) представлять ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков по его запросу, направленному в пределах предоставленных ему полномочий, справки о состоянии расчетов консолидированной группы налогоплательщиков и участников этой группы по налогу на прибыль организаций;

14) осуществлять по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам. Результаты совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам оформляются актом. Акт совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам вручается (направляется по почте заказным письмом) или передается налогоплательщику (плательщику сбора, налоговому агенту) в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи в течение следующего дня после дня составления такого акта;

15) по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

16) по заявлению ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении консолидированной группы налогоплательщиков.

*2. Налоговые органы несут также другие обязанности, предусмотренные настоящим Кодексом и иными общегосударственными законами.*

*3. Если в течение двух месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога (сбора), направленного налогоплательщику (плательщику сбора, налоговому агенту) на основании решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, налогоплательщик (плательщик сбора, налоговый агент) не уплатил (не перечислил) в полном объеме указанные в данном требовании суммы недоимки, размер которой позволяет предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, соответствующих пеней и штрафов, налоговые органы обязаны в течение 10 дней со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в следственные органы, уполномоченные производить предварительное следствие по уголовным делам о преступлениях, для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.*

Правовое положение налоговых органов определяется совокупностью их прав и обязанностей. Перечень прав налоговых органов является открытым. В статье предусмотрены обязанности органов налоговой службы, среди которых отсутствует обязанность по разъяснению налогоплательщику норм налогового законодательства, и в частности прав и обязанностей налогоплательщика, последствий несоблюдения налогового законодательства, кроме информирования субъектов малого предпринимательства по применению специальных (особых) налоговых режимов. Налоговая тайна не подлежит разглашению налоговыми органами, их должностными лицами и привлекаемыми специалистами, экспертами. Доступ к сведениям, составляющим налоговую тайну, имеют должностные лица в соответствии с перечнями, определяемыми общегосударственными органами исполнительной власти, участвующими в налоговых правоотношениях.

Как отражено в Нормативном постановлении Верховного Суда Республики Казахстан от 27 февраля 2013 года № 1 «О судебной практике применения налогового законодательства», налоговые органы обязаны в пределах своей компетенции осуществлять разъяснения и давать комментарии по возникновению, исполнению и прекращению налогового обязательства. Такие разъяснения и комментарии, в том числе уполномоченного органа, не относятся к нормативным правовым актам. Они подлежат оценке судом с учетом их соответствия нормам налогового законодательства.

### **Статья 39. Обязанности должностных лиц налоговых органов**

*1. Должностные лица налоговых органов обязаны:*

*1) действовать в строгом соответствии с настоящим Кодексом и иными общегосударственными законами;*

*2) реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов;*

*3) корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам отношений, регулируемых законодатель-*

*ством о налогах и сборах, не унижать их честь и достоинство.*

*2. Не допускается исполнение должностными лицами налоговых органов своих служебных обязанностей в отношении налогоплательщиков, если:*

*1) отношения между должностными лицами налоговых органов и налогоплательщиками представляют собой отношения членов семьи;*

*2) должностные лица налоговых органов или члены их семей имеют непосредственный или косвенный финансовый интерес в налогоплательщике (в его деятельности).*

Обязанности должностных лиц налоговых органов, закрепленные в статье, соответствуют основным принципам права, и прежде всего принципу уважения и защиты прав и свобод человека, а также принципу законности. Исполнение данных обязанностей должностных лиц налоговых органов гарантируется возможностью привлечения этих лиц к юридической ответственности согласно пункту 2 статьи 41 Налогового кодекса).

#### **Статья 40. Полномочия таможенных органов и обязанности их должностных лиц в области налогообложения и сборов**

*1. Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле, настоящим Кодексом, иными общегосударственными законами о налогах, а также иными общегосударственными законами.*

*2. Должностные лица таможенных органов несут обязанности, предусмотренные статьей 38 настоящего Кодекса, а также другие обязанности в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле.*

В статье закреплено, что таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза. Регулирование соответствующих отношений происходит в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза, законодательством страны о таможенном деле, Налоговым кодексом, иными общегосударственными законами о налогах, а также иными общегосударственными законами.

#### **Статья 41. Ответственность налоговых органов, таможенных органов, а также их должностных лиц**

*1. Налоговые и таможенные органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие своих неправомερных действий (решений) или бездействия, а равно неправомερных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязан-*

*ностей, возникающих в процессе осуществления контроля за уплатой налогов.*

*Причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам убытки возмещаются за счет общегосударственного бюджета в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом и иными общегосударственными законами.*

*2. За неправомерные действия или бездействие должностные лица и другие работники органов, указанных в пункте 1 настоящей статьи, несут ответственность в соответствии с законодательством страны.*

Убытки, причиненные гражданину или юридическому лицу в результате незаконных действий (бездействия) государственных органов или должностных лиц этих органов, в том числе в результате издания не соответствующего закону или иному нормативному правовому акту акта государственного органа или органа местного самоуправления, подлежат возмещению.

## **Глава 7. ОРГАНЫ ВНУТРЕННИХ ДЕЛ. СЛЕДСТВЕННЫЕ ОРГАНЫ**

### **Статья 42. Полномочия органов внутренних дел, следственных органов**

*1. По запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют вместе с налоговыми органами в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках.*

*2. При выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных настоящим Кодексом к полномочиям налоговых органов, органы внутренних дел, следственные органы обязаны в десятидневный срок со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в соответствующий налоговый орган для принятия по ним решения.*

Органы внутренних дел по запросу налоговых органов участвуют вместе с последними в проведении выездных налоговых проверок. Запрос об участии сотрудников органов внутренних дел в выездной, в том числе в повторной выездной, проверке может быть направлен как до начала, так и в процессе проведения проверки.

### **Статья 43. Ответственность органов внутренних дел, следственных органов и их должностных лиц**

*1. Органы внутренних дел, следственные органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников этих органов при исполнении ими служебных обязанностей.*

*Причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при проведении мероприятий, предусмотренных пунктом 1 статьи 42*

*настоящего Кодекса, убытки возмещаются за счет общегосударственного бюджета в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом и иными общегосударственными законами.*

*2. За неправомерные действия или бездействие должностные лица и другие работники органов внутренних дел, следственных органов несут ответственность в соответствии с законодательством страны.*

Статья устанавливает ответственность органов внутренних дел, следственных органов и их должностных лиц за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам вследствие их неправомерных действий или бездействия. Возмещение убытков производится в полном объеме, включая упущенную выгоду (неполученный доход). Национальный орган исполнительной власти в сфере внутренних дел имеет право регресса к сотруднику органов внутренних дел в размере выплаченного возмещения за убытки, причиненные действиями или бездействием сотрудника.

## **Раздел IV ОБЩИЕ ПРАВИЛА ИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАННОСТИ ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ**

### **Глава 8. НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО. ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

#### **Статья 43.1. Налоговое обязательство**

*1. Налоговым обязательством признается обязательство налогоплательщика (плательщика сборов) уплатить определенный налог (сбор) при наличии обстоятельств, предусмотренных настоящим Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах.*

*2. Налоговое обязательство возлагается на налогоплательщика (плательщика сборов) с момента возникновения установленных налоговым законодательством обстоятельств, предусматривающих уплату налога.*

*3. Государство в лице налоговых органов имеет право требовать от налогоплательщика (плательщика сборов) исполнения его налоговых обязательств в полном объеме, а в случае их неисполнения или ненадлежащего исполнения применять способы по их обеспечению и меры принудительного исполнения в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.*

*4. Исполнением налогового обязательства признается уплата причитающихся сумм налога.*

#### **Статья 44. Объект налогообложения**

*1. Объект налогообложения – реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога. Налогоплательщики определяют*

объекты налогообложения и объекты, связанные с налогообложением, по методу начислений в порядке и на условиях, установленных настоящим Кодексом. Налогоплательщик может использовать иной метод, если это предусмотрено настоящим Кодексом.

*Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения.*

2. Под имуществом в настоящем Кодексе понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с гражданским кодексом страны.

3. Товаром для целей настоящего Кодекса признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. В целях регулирования отношений, связанных с взиманием таможенных платежей, к товарам относятся и иное имущество, определяемое в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле.

Страной происхождения товара признается страна, в которой товар был полностью произведен или подвергнут достаточной переработке в соответствии с критериями, установленными настоящим Кодексом и (или) таможенным законодательством страны. При этом под страной происхождения товара может пониматься группа стран, таможенные союзы стран, регион или часть страны, если имеется необходимость их выделения для целей определения страны происхождения товара.

Национальными товарами признаются товары, страной происхождения которых является страна, а также товары, ввезенные на таможенную территорию страны в таможенном режиме выпуска для свободного обращения.

4. Работой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

5. Услугой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

6. Идентичными товарами (работами, услугами) в целях настоящего Кодекса признаются товары (работы, услуги), имеющие одинаковые характерные для них основные признаки. При определении идентичности товаров незначительные различия во внешнем виде таких товаров могут не учитываться.

При определении идентичности товаров учитываются их физические характеристики, качество, функциональное назначение, страна происхождения и производитель, его деловая репутация на рынке и используемый товарный знак.

При определении идентичности работ (услуг) учитываются характеристики подрядчика (исполнителя), его деловая репутация на рынке и используемый товарный знак.

7. Однородными товарами в целях настоящего Кодекса признаются товары, которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из сходных компонентов, что позволяет им выполнять одни и те же

*функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми. При определении однородности товаров учитываются их качество, репутация на рынке, товарный знак, страна происхождения.*

*Однородными работами (услугами) признаются работы (услуги), которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики, что позволяет им быть коммерчески и (или) функционально взаимозаменяемыми. При определении однородности работ (услуг) учитываются их качество, товарный знак, репутация на рынке, а также вид работ (услуг), их объем, уникальность и коммерческая взаимозаменяемость.*

Объектом налогообложения могут быть: реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход. Данный перечень не является исчерпывающим. В качестве объекта налогообложения допускается существование любого обстоятельства, которое имеет стоимостную, количественную или физическую характеристику и наличие которого в соответствии с законодательством о налогах и сборах является основанием возникновения обязанности по уплате налога.

#### **Статья 45. Реализация товаров, работ или услуг**

*1. Реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе.*

*2. Место и момент фактической реализации товаров, работ или услуг определяются в соответствии со Специальной частью настоящего Кодекса.*

*В целях налогообложения момент фактической реализации налогоплательщиком товаров, работ или услуг определяется методом начисления. Лицо может применять иной метод учета, если это предусмотрено настоящим Кодексом.*

*3. Не признается реализацией товаров, работ или услуг:*

*1) осуществление операций, связанных с обращением национальной или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);*

*2) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;*

*3) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;*

*4) передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (дого-*

вору о совместной деятельности), паевые взносы в паевые фонды кооперативов);

5) передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством страны;

б) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

7) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

8) передача жилых помещений физическим лицам в домах государственного или муниципального жилищного фонда при проведении приватизации;

9) изъятие имущества путем конфискации, наследование имущества, а также обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами гражданского законодательства страны;

10) иные операции в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

По общему правилу реализацией признается передача товаров, предоставление услуг и выполнение работ на возмездной основе, но для целей налогообложения реализацией могут признаваться и безвозмездные операции.

#### **Статья 46. Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения**

1. Если иное не предусмотрено настоящей статьей, для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен.

2. Налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

1) между взаимозависимыми лицами;

2) по товарообменным (бартерным) операциям;

3) при совершении внешнеторговых сделок;

4) при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

3. В случаях, предусмотренных пунктом 2 настоящей статьи, когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20% от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган



*вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги.*

*Рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных пунктами 4–11 настоящей статьи. При этом учитываются обычные при заключении сделок между независимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:*

*сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары (работы, услуги);*

*потерей товарами качества или иных потребительских свойств;*

*истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров;*

*маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки;*

*реализацией опытных моделей и образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.*

*4. Рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.*

*5. Рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории страны или за пределами страны.*

*6. При определении рыночных цен товаров, работ или услуг принимаются во внимание сделки между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Сделки между взаимозависимыми лицами могут приниматься во внимание только в тех случаях, когда взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты таких сделок.*

*7. При определении рыночных цен товара, работы или услуги учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара, работы или услуги сделках с идентичными (однородными) товарами, работами или услугами в сопоставимых условиях. В частности, учитываются такие условия сделок, как количество (объем) поставляемых товаров (например, объем товарной партии), сроки исполнения обязательств, условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные разумные условия, которые могут оказывать влияние на цены.*

*При этом условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров, работ или услуг признаются сопоставимыми, если различие между такими условиями либо существенно не влияет на цену таких товаров, работ или услуг, либо может быть учтено с помощью поправок.*

*8. При отсутствии на соответствующем рынке товаров, работ или*

услуг сделок по идентичным (однородным) товарам, работам или услугам или из-за отсутствия предложения на рынке товаров, работ или услуг, а также при невозможности определения соответствующих цен ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены используется метод определения цены последующей реализации, при котором рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как разность цены, по которой такие товары, работы или услуги реализованы покупателем товаров, работ или услуг при последующей их реализации (перепродаже), и обычных в подобных случаях затрат, понесенных этим покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца товары, работы или услуги) и продвижении на рынок приобретенных у покупателя товаров, работ или услуг, а также обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя.

При невозможности использования метода определения цены последующей реализации (в частности, при отсутствии информации о цене товаров, работ или услуг, в последующем реализованных покупателем) используется затратный метод, при котором рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как сумма произведенных затрат и обычной для данной сферы деятельности прибыли. При этом учитываются обычные в подобных случаях прямые и косвенные затраты на производство (приобретение) и (или) реализацию товаров, работ или услуг, обычные в подобных случаях затраты на транспортировку, хранение, страхование и иные подобные затраты.

9. При определении и признании рыночной цены товара, работы или услуги используются официальные источники информации о рыночных ценах на товары, работы или услуги в следующей очередности:

1) информационная база данных государственного налогового органа страны, предоставляющая право свободного доступа к ней всех заинтересованных лиц. Для создания указанной информационной базы данных государственный налоговый орган страны вправе запрашивать и получать от соответствующих государственных органов и иных лиц необходимую информацию о ценах и котировках;

2) информация государственных органов по статистике и органов, регулирующих ценообразование;

3) информация о биржевых котировках;

4) информация о рыночных ценах, опубликованная в печатных изданиях от имени иных уполномоченных органов и лиц (специализированные оценщики и другие).

Налогоплательщик представляет налоговому органу необходимую документацию, обосновывающую применяемые им цены, а налоговый орган при наличии достаточных оснований использует представленную информацию для определения цены товаров, работ или услуг в целях налогообложения.

10. При рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4–11 настоящей статьи.

*11. При реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством страны, для целей налогообложения принимаются указанные цены (тарифы).*

*12. Положения, предусмотренные пунктами 3 и 10 настоящей статьи, при определении рыночных цен финансовых инструментов срочных сделок и рыночных цен ценных бумаг применяются с учетом особенностей, предусмотренных соответствующими главами настоящего Кодекса.*

Понятие рыночной цены для целей налогообложения связано с понятием трансфертного ценообразования. Понятие трансфертной цены обычно используется для сделок между взаимозависимыми лицами (например, внутри одного холдинга), определение таких цен диктуется соображениями общей выгоды для всей группы компаний, а не для сторон по сделке. В соответствии с принципом презумпции добросовестности налогоплательщика установлена презумпция соответствия договорной цены уровню рыночных цен, согласно которой, пока не доказано обратное, предполагается, что цена по сделке соответствует рыночной. Бремя доказывания возлагается на органы, осуществляющие налоговый контроль.

Существенным вопросом при доначислении налога и пени является правильное установление рыночной цены. Последняя не связана с себестоимостью товаров, работ и услуг. В определенных ситуациях цены могут быть установлены ниже себестоимости, но они должны соответствовать рыночным ценам. Корректировка цены сделки для целей налогообложения должна осуществляться налоговыми органами с использованием только тех сведений, средств доказывания, методов установления соответствующих цен и последовательности их применения, которые прямо предусматривает налоговый закон (см., например, Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 18 сентября 2014 года № 1822-О), а также только в случаях, когда есть основания полагать, что налогоплательщик искусственно занижает налоговую базу (см., например, Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 4 декабря 2003 года № 442-О).

#### **Статья 47. Принципы определения доходов**

*В соответствии с настоящим Кодексом доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с соответствующими главами Специальной части настоящего Кодекса.*

Статья устанавливает, что доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить. Экономическую выгоду не следует путать с налоговой выгодой, которая представляет собой (согласно, например, Постановлению Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12 октября 2006 года № 53 «Об оценке арбитражными

судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», уменьшение размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, получение права на возврат налога из бюджета.

Значение термина «экономическая выгода», применяемого в Налоговом Кодексе, требует использования для определения дохода следующих дополнительных признаков:

- доход может быть получен как в денежной, так и в натуральной форме;
- для целей налогообложения доход подлежит оценке и учету, которые осуществляются в денежной форме;
- применительно к каждому налогу в отдельности в соответствующих главах Специальной части Налогового кодекса устанавливаются самостоятельные принципы определения доходов.

#### **Статья 48. Доходы от источников в стране и от источников за пределами страны**

*1. Доходы налогоплательщика могут быть отнесены к доходам от источников в стране или к доходам от источников за пределами страны в соответствии с соответствующими главами Специальной части настоящего Кодекса.*

*2. Если положения настоящего Кодекса не позволяют однозначно отнести полученные налогоплательщиком доходы к доходам от источников в стране либо к доходам от источников за пределами страны, отнесение дохода к тому или иному источнику осуществляется общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов. В аналогичном порядке в указанных доходах определяются доля, которая может быть отнесена к доходам от источников в стране, и доли, которые могут быть отнесены к доходам от источников за пределами страны.*

Разделение в учете доходов на две группы в зависимости от происхождения их источника – в стране или за пределами страны необходимо для избежания двойного налогообложения. Если положения Налогового кодекса не позволяют однозначно отнести полученные налогоплательщиком доходы к доходам от источников в стране либо за пределами страны, определение вида источника осуществляется уполномоченным общегосударственным органом исполнительной власти по контролю в области налогов и сборов, а в отдельных случаях – общегосударственным органом исполнительной власти в области финансов.

#### **Статья 49. Дивиденды и проценты**

*1. Дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально до-*

лям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

*К дивидендам также относятся любые доходы, получаемые из источников за пределами страны, относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательствами иностранных государств.*

*2. Не признаются дивидендами:*

*1) выплаты при ликвидации организации акционеру (участнику) этой организации в денежной или натуральной форме, не превышающие взноса этого акционера (участника) в уставный (складочный) капитал организации;*

*2) выплаты акционерам (участникам) организации в виде передачи акций этой же организации в собственность;*

*3) выплаты некоммерческой организации на осуществление ее основной уставной деятельности (не связанной с предпринимательской деятельностью), произведенные хозяйственными обществами, уставный капитал которых состоит полностью из вкладов этой некоммерческой организации.*

*3. Процентами признается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.*

Для целей налогообложения дивидендами может быть признана прибыль, распределяемая между участниками коммерческих корпоративных организаций, организационно-правовые формы которых установлены национальным законодательством страны.

Согласно судебной и правоприменительной практике в случае непропорционального распределения между участниками акционерного общества чистой прибыли та часть прибыли, которая распределена непропорционально долям в уставном капитале, не признается для целей налогообложения дивидендами, а учитывается как объект налогообложения по налогу на прибыль организаций или по налогу на доходы физических лиц. Согласно арбитражной практике процентами следует считать только заранее заявленный доход по долговому обязательству. Суммовая разница, возникающая в связи с изменением курса валюты в виде разницы между суммой денежных средств, полученных и возвращенных по займу, не может быть признана процентами и ограничена в возможности ее отнесения в состав расходов при исчислении налога на прибыль (см., например, Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 6 ноября 2012 года № 7423/12).

## **Статья 50. Порядок исчисления налога**

*1. Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*2. В случаях, предусмотренных законодательством страны о налогах и сборах, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена на*

*налоговый орган или налогового агента.*

*В случае если обязанность по исчислению суммы налога возлагается на налоговый орган, не позднее 30 дней до наступления срока платежа налоговый орган направляет налогоплательщику налоговое уведомление.*

*3. В налоговом уведомлении должны быть указаны сумма налога, подлежащая уплате, расчет налоговой базы, а также срок уплаты налога.*

*В налоговом уведомлении могут быть указаны данные по нескольким подлежащим уплате налогам.*

*Форма налогового уведомления утверждается общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.*

*4. Налоговое уведомление может быть передано руководителю организации (ее законному или уполномоченному представителю) или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку, направлено по почте заказным письмом или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. В случае направления налогового уведомления по почте заказным письмом налоговое уведомление считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.*

*Форматы и порядок направления налогоплательщику налогового уведомления в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи устанавливаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.*

*5. Сумма налога на прибыль организаций, исчисляемая по консолидированной группе налогоплательщиков, исчисляется ответственным участником этой группы на основании имеющихся у него данных, включая данные, предоставленные иными участниками консолидированной группы.*

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. Порядок исчисления конкретного налога является обязательным элементом налога. Положения статьи не относятся к конкретному налогу, а имеют универсальный характер. Одновременно порядок уплаты установлен по каждому конкретному налогу. Самостоятельное исчисление налога является формой реализации самостоятельного и добровольного исполнения налогоплательщиком своих обязанностей. Кроме того, налогоплательщик может поручить исчисление налога представителю, который будет действовать от его имени; этим представителем является налоговый консультант налогоплательщика. Исчисление налога налоговым органом может иметь место в том случае, если это установлено Налоговым кодексом.

Статьей установлен перечень способов направления налогового уведомления налогоплательщика. Данный перечень является закрытым, но предусматривает все возможные способы передачи информации: лично под расписку; заказным письмом по почте; по телекоммуникационным каналам связи в электронной форме. В случае если все указанные способы недоступны, налоговое уведомление направляется по адресу регистрации налогоплательщика заказным

письмом через организацию почтовой связи и считается врученным по истечении шести дней с даты направления.

### **Статья 51. Налоговая база и налоговая ставка, размеры сборов**

*1. Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения. Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговая ставка устанавливается в процентах и (или) в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы. Налоговая база и порядок ее определения, а также налоговые ставки по общегосударственным налогам и размеры сборов по общегосударственным сборам устанавливаются настоящим Кодексом.*

*2. Налоговая база и порядок ее определения по региональным и местным налогам устанавливаются настоящим Кодексом. Налоговые ставки по региональным и местным налогам устанавливаются соответственно законами регионов страны, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в пределах, установленных настоящим Кодексом.*

При установлении налога налоговая база определяется для того, чтобы количественно выразить объект налогообложения, и устанавливается применительно к каждому конкретному налогу. Налоговая ставка определяется через понятие налоговой базы. Иначе говоря, налоговая ставка – это размер налогового платежа на единицу налогообложения.

### **Статья 52. Общие вопросы исчисления налоговой базы**

*1. Налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.*

*При обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения).*

*В случае невозможности определения периода совершения ошибок (искажений) перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения). Налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, также и в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.*

*2. Индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом финансовым органом страны.*

3. *Остальные налогоплательщики – физические лица исчисляют налоговую базу на основе получаемых в установленных случаях от организаций и (или) физических лиц сведений о суммах выплаченных им доходов, об объектах налогообложения, а также данных собственного учета полученных доходов, объектов налогообложения, осуществляемого по произвольным формам.*

4. *Правила, предусмотренные пунктами 1 и 2 настоящей статьи, распространяются также на налоговых агентов.*

5. *В случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, налоговые органы исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе имеющихся у них данных.*

В соответствии с положениями статьи организации исчисляют налоговую базу по итогам налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению. Здесь же установлено правило исправления ошибок в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, согласно которому перерасчет налоговой базы и суммы налога за период, в котором были совершены ошибки, производится в текущем налоговом периоде. Если период совершения ошибок определить невозможно, перерасчет производится за тот период, в котором выявлены ошибки. Объект налогообложения формирует совокупность совершенных в течение налогового периода финансово-хозяйственных операций по реализации товаров (работ, услуг).

### **Статья 53. Налоговый период**

1. *Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов.*

2. *Если организация была создана после начала календарного года, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня ее создания до конца данного года. При этом днем создания организации признается день ее государственной регистрации.*

*При создании организации в день, попадающий в период времени с 1 декабря по 31 декабря, первым налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до конца календарного года, следующего за годом создания.*

3. *Если организация была ликвидирована (реорганизована) до конца календарного года, последним налоговым периодом для нее является период времени от начала этого года до дня завершения ликвидации (реорганизации).*

*Если организация, созданная после начала календарного года, ликвидирована (реорганизована) до конца этого года, налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до дня ликвидации (реорганизации).*

*Если организация была создана в день, попадающий в период времени с 1 декабря по 31 декабря текущего календарного года, и ликвидирована (реоргани-*



зована) до конца календарного года, следующего за годом создания, налоговым периодом для нее является период времени со дня создания до дня ликвидации (реорганизации) данной организации.

Предусмотренные настоящим пунктом правила не применяются в отношении организаций, из состава которых выделяются либо к которым присоединяются одна или несколько организаций.

4. Правила, предусмотренные пунктами 2 и 3 настоящей статьи, не применяются в отношении тех налогов, по которым налоговый период устанавливается как календарный месяц или квартал. В таких случаях при создании, ликвидации, реорганизации организации изменение отдельных налоговых периодов производится по согласованию с налоговым органом по месту учета налогоплательщика.

Статья определяет два вида периодов, применяемых в налоговом праве: налоговый и отчетный, при этом отчетный период является частью налогового периода или совпадает с ним. Введение отчетного периода может быть связано, например, с уплатой авансовых платежей, а также с иными целями.

#### **Статья 54. Установление и использование льгот по налогам и сборам**

1. Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах возможности не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере по сравнению с суммой налога и сбора, подлежащей уплате другими налогоплательщиками и плательщиками сборов.

Нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуального характера.

2. Налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

3. Льготы по общегосударственным налогам и сборам устанавливаются и отменяются настоящим Кодексом.

Льготы по региональным налогам устанавливаются и отменяются настоящим Кодексом и (или) законами регионов страны о налогах.

Льготы по местным налогам устанавливаются и отменяются настоящим Кодексом и (или) нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

4. Льготы по налогам и сборам устанавливаются на срок до пяти лет.

Льготы по налогам и сборам являются факультативным (необязательным) элементом налогообложения и могут не применяться при установлении конкретных налогов, в отличие от объекта налогообложения, налоговой базы, налогового периода, налоговой ставки, порядка исчисления налога и порядка и

срока уплаты налога. При возникновении споров о том, имел ли место отказ налогоплательщика от использования льготы, следует исходить из того, что факт неучета налогоплательщиком налоговой льготы при составлении декларации за конкретный налоговый период сам по себе не означает отказа от ее использования в этом периоде (см., например, Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11 июля 1999 года № 41/9 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации»).

### **Статья 55. Сроки уплаты налогов и сборов**

*1. Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору.*

*Изменение установленного срока уплаты налога и сбора допускается только в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.*

*2. При уплате налога и сбора с нарушением срока уплаты налогоплательщик (плательщик сбора) уплачивает пени в порядке и на условиях, предусмотренных настоящим Кодексом.*

*3. Сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено. Сроки совершения действий участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, устанавливаются настоящим Кодексом применительно к каждому такому действию.*

*4. В случаях, когда расчет налоговой базы производится налоговым органом, обязанность по уплате налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления.*

Срок уплаты является одним из обязательных элементов налогообложения. Исчисление сроков может быть связано также и с наступлением юридических фактов, которые означают начало или окончание срока. Статья определяет возможность исчисления сроков по указанию на событие, которое должно наступить или произойти, либо на действие, которое должно быть совершено. Например, сроки совершения действий участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации применительно к каждому такому действию.

### **Статья 56. Порядок уплаты налогов и сборов**

*1. Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном настоящим Кодексом и другими актами законодательства о налогах и сборах.*

*2. Подлежащая уплате сумма налога уплачивается (перечисляется) налогоплательщиком или налоговым агентом в установленные сроки.*

*3. В соответствии с настоящим Кодексом может предусматриваться*

*уплата в течение налогового периода предварительных платежей по налогу – авансовых платежей. Обязанность по уплате авансовых платежей признается исполненной в порядке, аналогичном для уплаты налога.*

*В случае уплаты авансовых платежей в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки на сумму несвоевременно уплаченных авансовых платежей начисляются пени в порядке, предусмотренном статьей 81 настоящего Кодекса.*

*Нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.*

*4. Уплата налога производится в наличной или безналичной форме.*

*При отсутствии банка налогоплательщики (налоговые агенты), являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу местной администрации либо через организацию общегосударственной почтовой связи.*

*В этом случае местная администрация и организация общегосударственной почтовой связи обязаны:*

*принимать денежные средства в счет уплаты налогов, правильно и своевременно перечислять их в бюджетную систему страны по каждому налогоплательщику (налоговому агенту). При этом плата за прием денежных средств не взимается;*

*вести учет принятых в счет уплаты налогов и перечисленных в бюджетную систему страны денежных средств по каждому налогоплательщику (налоговому агенту);*

*выдавать при приеме денежных средств налогоплательщикам (налоговым агентам) квитанции, подтверждающие прием этих денежных средств. Форма квитанции, выдаваемой местной администрацией, утверждается общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов;*

*представлять в налоговые органы (должностным лицам налоговых органов) по их запросам документы, подтверждающие прием от налогоплательщиков (налоговых агентов) денежных средств в счет уплаты налогов и их перечисление в бюджетную систему страны.*

*Денежные средства, принятые местной администрацией от налогоплательщика (налогового агента) в наличной форме, в течение пяти дней со дня их приема подлежат внесению в банк или организацию общегосударственной почтовой связи для их перечисления в бюджетную систему страны.*

*В случае если в связи со стихийным бедствием или иным обстоятельством непреодолимой силы денежные средства, принятые от налогоплательщика (налогового агента), не могут быть внесены в установленный срок в банк или организацию общегосударственной почтовой связи для их перечисления в бюджетную систему страны, указанный срок продлевается до устранения таких обстоятельств.*

*За неисполнение или ненадлежащее исполнение предусмотренных настоящим пунктом обязанностей местная администрация и организация общегосударственной почтовой связи несут ответственность в соответствии с за-*

конодательством страны.

*Применение мер ответственности не освобождает местную администрацию и организацию общегосударственной почтовой связи от обязанности перечислить в бюджетную систему страны денежные средства, принятые от налогоплательщиков (налоговых агентов) в счет уплаты и перечисления сумм налогов.*

*5. Конкретный порядок уплаты налога устанавливается в соответствии с настоящей статьей применительно к каждому налогу.*

*Порядок уплаты общегосударственных налогов устанавливается настоящим Кодексом.*

*Порядок уплаты региональных и местных налогов устанавливается соответственно законами регионов страны и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в соответствии с настоящим Кодексом.*

*6. Налогоплательщик обязан уплатить налог в течение одного месяца со дня получения налогового уведомления, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом налоговом уведомлении.*

*7. Правила, предусмотренные настоящей статьей, применяются также в отношении порядка уплаты сборов (пеней и штрафов).*

*8. Правила, предусмотренные пунктами 2–6 настоящей статьи, применяются также в отношении порядка уплаты авансовых платежей.*

Порядок уплаты налога является одним из обязательных элементов налогообложения. Статья содержит базовое требование об уплате налога разовым платежом, а в пункте 2 говорится о необходимости соблюдения сроков уплаты и перечисления налога. В то же время пунктом 3 допускается возможность перечисления авансовых платежей в счет уплаты налога. Такие предварительные платежи, однако, не обладают признаками налога. Это можно подтвердить нормой статьи о том, что нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах. Таким образом, пункт не противоречит положению об уплате налога разовым платежом.

## **Глава 9. ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**

### **Статья 57. Возникновение, изменение и прекращение обязанности по уплате налога или сбора**

*1. Исполнением налогового обязательства признается уплата исчисленных (начисленных) сумм налога или сбора.*

*2. Обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных настоящим Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах.*

*3. Обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора с момента возникновения установ-*

ленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора.

4. Обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается:

1) с уплатой налога и (или) сбора налогоплательщиком, плательщиком сбора и (или) участником консолидированной группы налогоплательщиков в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом;

2) со смертью физического лица – налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством страны. Задолженность по налогам, указанным в статье 13 настоящего Кодекса, умершего лица либо лица, объявленного умершим, погашается наследником (наследниками) в пределах стоимости наследственного имущества и пропорционально доле в наследстве на дату его получения в порядке, установленном гражданским законодательством страны для оплаты наследниками долгов наследодателя;

3) с ликвидацией организации-налогоплательщика после проведения всех расчетов с бюджетной системой страны в соответствии со статьей 62 настоящего Кодекса;

4) с возникновением иных обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает прекращение обязанности по уплате соответствующего налога или сбора.

Уплата налога или сбора является основным способом прекращения обязанности по уплате налога или сбора. При нормальном течении обстоятельств налоговая обязанность должна прекращаться уплатой налога. Законодательством о налогах и сборах предусмотрен ряд случаев, когда действия, связанные с уплатой налога (сбора), производятся за налогоплательщика (плательщика сбора) иным уполномоченным лицом. Прежде всего полномочия по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет налога имеются у налоговых агентов. Возникает обязанность по уплате конкретного налога или сбора с момента появления обстоятельств, которые предусмотрены законодательством о налогах и сборах отдельно по каждому налогу или сбору. Эта обязанность возникает у налогоплательщика (плательщика сбора), которым может быть физическое лицо, юридическое лицо или ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков.

Согласно позиции Конституционного Суда Российской Федерации моментом исполнения обязанности по уплате налога или сбора, является фактически произошедшее изъятие части имущества налогоплательщика (плательщика сбора), предназначенной для уплаты в бюджет в качестве налога. Такое изъятие происходит в момент списания банком с расчетного счета налогоплательщика соответствующих средств в уплату налога, после чего имущество налогоплательщика уже изъято, т. е. налог уплачен (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12 октября 1998 года № 24-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”»).

Статьей определен исчерпывающий перечень оснований прекращения налогового обязательства. При этом истечение сроков исковой давности не прекращает налоговое обязательство по уплате исчисленных и начисленных сумм налогов и сборов в бюджет, авансовых и текущих платежей по налогам и сборов в бюджет.

### **Статья 58. Исполнение налогового обязательства**

*1. Исполнение налогового обязательства осуществляется налогоплательщиком самостоятельно, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах. Обязанность по уплате налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков исполняется ответственным участником этой группы, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*Обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Налогоплательщик либо в случаях, установленных настоящим Кодексом, участник консолидированной группы налогоплательщиков вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.*

*Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате налога является основанием для направления налоговым органом или таможенным органом налогоплательщику (ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков) требования об уплате налога.*

*2. Налоговое обязательство налогоплательщика, исполняемое в безналичной форме, считается исполненным со дня получения акцепта платежного поручения на сумму налогов и других обязательных платежей от банка или организации, осуществляющей отдельные виды банковских операций, или со дня осуществления платежа налогоплательщиком через банкоматы или иные электронные устройства, а в наличной форме – с момента внесения налогоплательщиком указанных сумм в банк или уполномоченный орган.*

*3. Налоговое обязательство налогоплательщика по уплате налога, исполняемое налоговым агентом, считается исполненным со дня его удержания.*

*4. В случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок производится взыскание налога в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.*

*Взыскание налога с организации или индивидуального предпринимателя производится в порядке, предусмотренном статьями 59 и 60 настоящего Кодекса. Взыскание налога с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, производится в порядке, предусмотренном статьей 61 настоящего Кодекса.*

*Взыскание налога в судебном порядке производится:*

- 1) с организации, которой открыт лицевой счет;*
- 2) в целях взыскания недоимки, числящейся более трех месяцев за организациями, являющимися в соответствии с гражданским законодательством страны зависимыми (дочерними) обществами (предприятиями), с соответствующих основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий) в случаях, когда на счета последних в банках поступает выручка за реализуемые*

товары (работы, услуги) зависимых (дочерних) обществ (предприятий), а также за организациями, являющимися в соответствии с гражданским законодательством страны основными (преобладающими, участвующими) обществами (предприятиями), с зависимых (дочерних) обществ (предприятий), когда на их счета в банках поступает выручка за реализуемые товары (работы, услуги) основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий);

3) с организации или индивидуального предпринимателя, если их обязанность по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной таким налогоплательщиком, или статуса и характера деятельности этого налогоплательщика;

4) с организации или индивидуального предпринимателя, если их обязанность по уплате налога возникла по результатам проверки общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

5. Обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком либо в случаях, установленных настоящим Кодексом, участником консолидированной группы налогоплательщиков, если иное не предусмотрено пунктом 4 настоящей статьи:

1) с момента предъявления в банк поручения на перечисление в бюджетную систему страны денежных средств со счета налогоплательщика в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа;

2) с момента передачи физическим лицом в банк поручения на перечисление в бюджетную систему страны на соответствующий счет в банке денежных средств, предоставленных банку физическим лицом, при условии их достаточности для перечисления;

3) с момента отражения на лицевом счете организации, которой открыт лицевой счет, операции по перечислению соответствующих денежных средств в бюджетную систему страны;

4) со дня внесения физическим лицом в банк, кассу местной администрации либо в организацию общегосударственной почтовой связи наличных денежных средств для их перечисления в бюджетную систему страны;

5) со дня вынесения налоговым органом в соответствии с настоящим Кодексом решения о зачете сумм излишне уплаченных или сумм излишне взысканных налогов, сборов, пеней, штрафов в счет исполнения обязанности по уплате соответствующего налога;

б) со дня удержания сумм налога налоговым агентом, если обязанность по исчислению и удержанию налога из денежных средств налогоплательщика возложена в соответствии с настоящим Кодексом на налогового агента.

6. Обязанность по уплате налога не признается исполненной в следующих случаях:

1) отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему страны;

2) отзыва налогоплательщиком-организацией, которой открыт лицевой

счет, или возврата налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему страны;

3) возврата местной администрацией либо организацией общегосударственной почтовой связи налогоплательщику – физическому лицу наличных денежных средств, принятых для их перечисления в бюджетную систему страны;

4) неправильного указания налогоплательщиком в поручении на перечисление суммы налога номера счета и наименования банка получателя, повлекшего за собой неперечисление этой суммы в бюджетную систему страны;

5) если на день предъявления налогоплательщиком в банк поручения на перечисление денежных средств в счет уплаты налога этот налогоплательщик имеет иные неисполненные требования, которые предъявлены к его счету и в соответствии с гражданским законодательством страны исполняются в первоочередном порядке, и если на этом счете нет достаточного остатка для удовлетворения всех требований.

7. Обязанность по уплате налога исполняется в национальной валюте страны, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом. Пересчет суммы налога, исчисленной в предусмотренных настоящим Кодексом случаях в иностранной валюте, в национальную валюту страны осуществляется по официальному курсу Центрального банка страны на дату уплаты налога.

8. Неисполнение обязанности по уплате налога является основанием для применения мер принудительного исполнения обязанности по уплате налога, предусмотренных настоящим Кодексом.

9. Поручение на перечисление налога в бюджетную систему страны выполняется налогоплательщиком в соответствии с правилами заполнения поручений. Указанные правила устанавливаются уполномоченным органом страны по согласованию с Центральным банком страны.

При обнаружении налогоплательщиком ошибки в оформлении поручения на перечисление налога, не повлекшей за собой неперечисления этого налога в бюджетную систему страны, налогоплательщик вправе подать в налоговый орган по месту своего учета заявление о допущенной ошибке с приложением документов, подтверждающих уплату им указанного налога и его перечисление в бюджетную систему страны, с просьбой уточнить основание, тип и принадлежность платежа, налоговый период или статус плательщика.

По предложению налогового органа или налогоплательщика может быть проведена совместная сверка уплаченных налогоплательщиком налогов. Результаты сверки оформляются актом, который подписывается налогоплательщиком и уполномоченным должностным лицом налогового органа.

Налоговый орган вправе требовать от банка копию поручения налогоплательщика на перечисление налога в бюджетную систему страны, оформленного налогоплательщиком на бумажном носителе. Банк обязан представить в налоговый орган копию указанного поручения в течение пяти дней со дня получения требования налогового органа.

В случае, предусмотренном настоящим пунктом, на основании заявления налогоплательщика и акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам,



*пеням и штрафам, если такая совместная сверка проводилась, налоговый орган принимает решение об уточнении платежа на день фактической уплаты налогоплательщиком налога в бюджетную систему страны. При этом налоговый орган осуществляет пересчет пеней, начисленных на сумму налога, за период со дня его фактической уплаты в бюджетную систему страны до дня принятия налоговым органом решения об уточнении платежа.*

*О принятом решении об уточнении платежа налоговый орган уведомляет налогоплательщика в течение пяти дней после принятия данного решения.*

*10. Правила, предусмотренные настоящей статьей, применяются также в отношении сборов, пеней, штрафов и распространяются на плательщиков сборов, налоговых агентов и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.*

*11. Погашение налоговой задолженности производится в следующем порядке:*

- 1) начисленные пени;*
- 2) сумма недоимки;*
- 3) сумма штрафов.*

Статья регулирует целый спектр вопросов, связанных с исполнением налогового обязательства, в числе которых критерии и формы исполнения налоговой обязанности, определение момента и надлежащего порядка ее исполнения, последствия неисполнения и даже оформление поручения на перечисление налогов в бюджетную систему. Исполнение обязанности по уплате налога или сбора состоит в совершении налогоплательщиком (плательщиком сбора) действий по исчислению налога (сбора) и перечислению его суммы в бюджет по установленной форме. В основе данной деятельности лежат следующие принципы:

- самостоятельность уплаты налога или сбора;
- обязательность уплаты налога или сбора;
- реальность уплаты налога или сбора;
- исполнение обязанности по уплате налога и сбора надлежащим образом;
- исполнение обязанности по уплате налога или сбора под контролем налоговых органов.

Вопрос о добросовестности плательщика является немаловажным при рассмотрении споров, связанных с моментом исполнения налоговой обязанности. Например, в случае неплатежеспособности банка может возникнуть ситуация, когда средства на уплату налога с расчетного счета налогоплательщика были списаны, но не перечислены по назначению из-за отсутствия средств на корреспондентском счете. В таком случае налоговая обязанность считается исполненной, если налогоплательщик не знал об этом и при перечислении денежных средств в бюджет действовал добросовестно (Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17 декабря 2002 года № 2257/02). Не допускается формальное списание денежных средств со счета налогоплательщика в банке, при котором сумма налога (сбора) реально не пе-

речисляется в бюджет из-за фактического отсутствия денежных средств на счете налогоплательщика или на корреспондентском счете банка. В связи с этим в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 25 июля 2001 года № 138-О разъяснено, что в случае признания банков и налогоплательщиков недобросовестными на них не распространяется правовая позиция Конституционного Суда Российской Федерации, в соответствии с которой конституционная обязанность каждого налогоплательщика считается исполненной в момент списания банком с расчетного счета налогоплательщика средств в уплату налога, поскольку, по существу, они от исполнения данной обязанности уклонились.

Взыскание налога – длящийся процесс. На первом этапе налоговым органом направляется налогоплательщику требование об уплате налога с предложением в установленный срок уплатить доначисленную сумму. На втором этапе налоговым органом применяются принудительные меры взыскания.

**Статья 59. Взыскание налога, сбора, а также пеней, штрафа за счет денежных средств на счетах налогоплательщика (плательщика сборов) – организации, индивидуального предпринимателя или налогового агента – организации, индивидуального предпринимателя в банках, а также за счет его электронных денежных средств**

*1. В случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок обязанность по уплате налога исполняется в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счетах налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в банках и его электронные денежные средства.*

*2. Взыскание налога производится по решению налогового органа (далее в настоящей статье – решение о взыскании) путем направления на бумажном носителе или в электронном виде в банк, в котором открыты счета налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, поручения налогового органа на списание и перечисление в бюджетную систему страны необходимых денежных средств со счетов налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя.*

*Порядок направления в банк поручения налогового органа на списание и перечисление в бюджетную систему страны денежных средств со счетов налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, а также поручения налогового органа на перевод электронных денежных средств налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в электронном виде устанавливается Центральным банком страны по согласованию с общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.*

*3. Решение о взыскании принимается после истечения срока, установ-*

ленного в требовании об уплате налога, но не позднее двух месяцев после истечения указанного срока. Решение о взыскании, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может обратиться в суд с заявлением о взыскании с налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя причитающейся к уплате суммы налога. Заявление может быть подано в суд в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом.

Решение о взыскании доводится до сведения налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в течение шести дней после вынесения указанного решения.

В случае невозможности вручения решения о взыскании налогоплательщику (налоговому агенту) под расписку или передачи иным способом, свидетельствующим о дате его получения, решение о взыскании направляется по почте заказным письмом и считается полученным по истечении шести дней со дня направления заказного письма.

4. Поручение налогового органа на перечисление сумм налога в бюджетную систему страны направляется в банк, в котором открыты счета налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, и подлежит безусловному исполнению банком в очередности, установленной гражданским законодательством страны.

5. Поручение налогового органа на перечисление налога должно содержать указание на те счета налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, с которых должно быть произведено перечисление налога, и сумму, подлежащую перечислению.

Взыскание налога может производиться с расчетных (текущих) счетов в национальной валюте страны, а при недостаточности средств на счетах в национальной валюте страны – с валютных счетов налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя.

Взыскание налога с валютных счетов налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя производится в сумме, эквивалентной сумме платежа в национальной валюте страны по курсу Центрального банка страны, установленному на дату продажи валюты. При взыскании средств, находящихся на валютных счетах, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа одновременно с поручением налогового органа на перечисление налога направляет поручение банку на продажу не позднее следующего дня валюты налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя. Расходы, связанные с продажей иностранной валюты, осуществляются за счет налогоплательщика (налогового агента).

Не производится взыскание налога с депозитного счета налогоплательщика (налогового агента), если не истек срок действия депозитного договора. При наличии указанного договора налоговый орган вправе дать банку поручение на перечисление по истечении срока действия депозитного договора де-

*нежных средств с депозитного счета на расчетный (текущий) счет налогоплательщика (налогового агента), если к этому времени не будет исполнено направленное в этот банк поручение налогового органа на перечисление налога.*

*6. Поручение налогового органа на перечисление налога исполняется банком не позднее одного операционного дня, следующего за днем получения им указанного поручения, если взыскание налога производится со счетов в национальной валюте страны, и не позднее двух операционных дней, если взыскание налога производится с валютных счетов, если это не нарушает порядок очередности платежей, установленный гражданским законодательством страны.*

*При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в день получения банком поручения налогового органа на перечисление налога такое поручение исполняется по мере поступления денежных средств на эти счета не позднее одного операционного дня, следующего за днем каждого такого поступления на счета в национальной валюте страны, и не позднее двух операционных дней, следующих за днем каждого такого поступления на валютные счета, если это не нарушает порядок очередности платежей, установленный гражданским законодательством страны.*

*7. При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя налоговый орган вправе взыскать налог за счет электронных денежных средств.*

*Взыскание налога за счет электронных денежных средств налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя производится путем направления в банк, в котором находятся электронные денежные средства, поручения налогового органа на перевод электронных денежных средств на счет налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в банке.*

*Поручение налогового органа на перевод электронных денежных средств должно содержать указание реквизитов корпоративного электронного средства платежа налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, с использованием которого должен быть осуществлен перевод электронных денежных средств, указание подлежащей переводу суммы, а также реквизитов счета налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в банке.*

*Взыскание налога может производиться за счет остатков электронных денежных средств в национальной валюте страны, а при их недостаточности – за счет остатков электронных денежных средств в иностранной валюте. При взыскании налога за счет остатков электронных денежных средств в иностранной валюте и указании в поручении налогового органа на перевод электронных денежных средств валютного счета налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя банк осуществляет перевод электронных денежных средств на этот счет.*

*При взыскании налога за счет остатков электронных денежных средств*

*в иностранной валюте и указании в поручении налогового органа на перевод электронных денежных средств счета в национальной валюте страны налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя руководитель (заместитель руководителя) налогового органа одновременно с поручением налогового органа на перевод электронных денежных средств направляет поручение банку на продажу не позднее следующего дня иностранной валюты налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя. Расходы, связанные с продажей иностранной валюты, осуществляются за счет налогоплательщика (налогового агента). Банк осуществляет перевод электронных денежных средств на счет в национальной валюте страны налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в сумме, эквивалентной сумме платежа в национальной валюте страны по курсу Центрального банка страны, установленному на дату перевода электронных денежных средств.*

*При недостаточности или отсутствии электронных денежных средств налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в день получения банком поручения налогового органа на перевод электронных денежных средств такое поручение исполняется по мере получения электронных денежных средств.*

*Поручение налогового органа на перевод электронных денежных средств исполняется банком не позднее одного операционного дня, следующего за днем получения им указанного поручения, если взыскание налога производится за счет остатков электронных денежных средств в национальной валюте страны, и не позднее двух операционных дней, если взыскание налога производится за счет остатков электронных денежных средств в иностранной валюте.*

*8. При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя либо его электронных денежных средств или при отсутствии информации о счетах налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя либо информации о реквизитах его корпоративного электронного средства платежа, используемого для переводов электронных денежных средств, налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в соответствии со статьей 60 настоящего Кодекса.*

*В отношении налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества одного или нескольких участников этой группы при недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах в банках всех участников указанной консолидированной группы налогоплательщиков или при отсутствии информации об их счетах.*

*9. При взыскании налога налоговым органом может быть применено в порядке и на условиях, которые установлены статьей 82 настоящего Кодекса, приостановление операций по счетам налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в банках либо приостановление*

новление переводов электронных денежных средств.

10. Положения настоящей статьи применяются также при взыскании пеней за несвоевременную уплату налога.

11. Положения настоящей статьи применяются также при взыскании сбора и штрафов в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

12. Положения настоящей статьи применяются при взыскании налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, соответствующих пеней и штрафов за счет денежных средств на счетах в банках участников этой группы с учетом следующих особенностей:

1) взыскание налога за счет денежных средств на счетах в банках в первую очередь производится за счет денежных средств ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков;

2) при недостаточности (отсутствии) денежных средств на счетах в банках у ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков для взыскания всей суммы налога взыскание оставшейся невзысканной суммы налога производится за счет денежных средств в банках последовательно у всех остальных участников этой группы, при этом налоговый орган самостоятельно определяет последовательность такого взыскания на основании имеющейся у него информации о налогоплательщиках. Основанием для взыскания налога в данном случае является требование, направленное ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков. В случае недостаточности (отсутствия) денежных средств на счетах в банках участника консолидированной группы налогоплательщиков при взыскании налога в порядке, предусмотренном настоящим подпунктом, взыскание оставшейся невзысканной суммы производится за счет денежных средств в банках у любого иного участника этой группы;

3) при уплате налога, в том числе частично, одним из участников консолидированной группы налогоплательщиков процедура взыскания в уплаченной части прекращается;

4) на участника консолидированной группы налогоплательщиков, в отношении которого вынесено решение о взыскании налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, распространяются права и гарантии, предусмотренные настоящей статьёй для налогоплательщиков;

5) решение о взыскании принимается в порядке, установленном настоящей статьёй, после истечения срока, установленного в требовании об уплате налога, направленного ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, но не позднее шести месяцев после истечения указанного срока. Решение о взыскании, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может обратиться в суд по месту постановки ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков на учет в налоговом органе с заявлением о взыскании налога одновременно со всех участников консолидированной группы налогоплательщиков. Такое заявление может быть подано в суд в течение шести месяцев после истечения срока на взыскание

*налога, установленного настоящей статьёй. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом;*

*б) решение о взыскании, принятое в отношении ответственного участника или иного участника консолидированной группы налогоплательщиков, действия или бездействие налоговых органов и их должностных лиц при осуществлении процедуры взыскания могут быть оспорены такими участниками по основаниям, связанным с нарушением порядка осуществления процедуры взыскания.*

Статья устанавливает порядок взыскания налога, сбора, а также пеней, штрафа за счет денежных средств на счетах налогоплательщика (плательщика сборов) – организации, индивидуального предпринимателя или налогового агента – организации, индивидуального предпринимателя в банках, а также за счет его электронных денежных средств.

Как отмечено в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 29 марта 2005 года № 13592/04, выставление требования об уплате налога является мерой принудительного характера и перечисление денежных средств во исполнение решения налогового органа не может рассматриваться как добровольное исполнение налогоплательщиком обязанностей по уплате налога и сбора и носит характер взыскания налоговым органом недоимки.

**Статья 60. Взыскание налога, сбора, а также пеней и штрафов за счет иного имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации, индивидуального предпринимателя**

*1. В случае, предусмотренном пунктом 7 статьи 59 настоящего Кодекса, налоговый орган вправе взыскать налог за счет имущества, в том числе за счет наличных денежных средств налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога, и с учетом сумм, в отношении которых произведено взыскание в соответствии со статьёй 59 настоящего Кодекса.*

*Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя производится по решению руководителя (заместителя руководителя) налогового органа путем направления в течение трех дней с момента вынесения такого решения соответствующего постановления судебному приставу-исполнителю для исполнения с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьёй.*

*Решение о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя принимается в течение одного года после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Решение о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может*

обратиться в суд с заявлением о взыскании с налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя причитающейся к уплате суммы налога. Заявление может быть подано в суд в течение двух лет со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом.

2. Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя производится последовательно в отношении:

1) наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса;

2) имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценных бумаг, валютных ценностей, производственных помещений, легкового автотранспорта, предметов дизайна служебных помещений;

3) готовой продукции (товаров), а также иных материальных ценностей, не участвующих и (или) не предназначенных для непосредственного участия в производстве;

4) сырья и материалов, предназначенных для непосредственного участия в производстве, а также станков, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств;

5) имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество, если для обеспечения исполнения обязанности по уплате налога такие договоры расторгнуты или признаны недействительными в установленном порядке;

6) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования индивидуальным предпринимателем или членами его семьи, определяемого в соответствии с законодательством страны.

3. В случае взыскания налога за счет имущества, не являющегося денежными средствами, налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя обязанность по уплате налога считается исполненной с момента реализации имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя и погашения задолженности налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя за счет вырученных сумм.

4. Должностные лица налоговых органов (таможенных органов) не вправе приобретать имущество налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя, реализуемое в порядке исполнения решения о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) – организации или индивидуального предпринимателя.

5. Положения, предусмотренные настоящей статьей, применяются также при взыскании пеней за несвоевременную уплату налога, а также штрафов в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.



6. Положения настоящей статьи применяются также при взыскании сбора за счет имущества плательщика сбора – организации или индивидуального предпринимателя.

7. Положения, предусмотренные настоящей статьёй, применяются также при взыскании налогов таможенными органами с учетом положений, установленных таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле.

8. Положения настоящей статьи применяются при взыскании налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, соответствующих пеней и штрафов за счет имущества участников этой группы с учетом следующих особенностей:

1) взыскание налога за счет имущества участников консолидированной группы налогоплательщиков в первую очередь производится за счет наличных денежных средств и денежных средств в банках ответственного участника этой группы, на которые не было обращено взыскание в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса;

2) при недостаточности (отсутствии) у ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса, взыскание налога производится у иных участников этой группы за счет наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса;

3) при недостаточности (отсутствии) у участников консолидированной группы налогоплательщиков наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса, взыскание налога производится за счет иного имущества ответственного участника этой группы в последовательности, установленной подпунктами 2–6 пункта 2 настоящей статьи;

4) при недостаточности имущества ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков для исполнения обязанности по уплате налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, соответствующих пеней и штрафов взыскание налога производится за счет иного имущества иных участников этой группы в последовательности, установленной подпунктами 2–6 пункта 2 настоящей статьи.

Статья определяет порядок и условия взыскания налога (сбора, пеней и штрафов) за счет имущества налогоплательщика-организации или налогового агента – организации. При этом под иным имуществом понимается все имущество организации, в том числе имущественные права, за исключением денежных средств, находящихся на ее банковских счетах.

Порядок взыскания налоговой недоимки за счет имущества налогоплательщика – физического лица установлен отдельно в статье 61 Налогового кодекса Российской Федерации. Взыскание имущества физического лица, в отличие от взыскания имущества организации или индивидуального предпринимателя,

теля, не может происходить во внесудебном порядке. Например, из Постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 8 февраля 2011 года № 8229/10 следует, что меры принудительного взыскания налоговой задолженности за счет денежных средств на счетах в банках и за счет иного имущества налогоплательщика-организации представляют собой последовательные этапы единого внесудебного порядка взыскания налоговой задолженности.

**Статья 61. Взыскание налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества налогоплательщика (плательщика сборов) – физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем**

*1. В случае неисполнения налогоплательщиком (плательщиком сборов) – физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем (далее в настоящей статье – физическое лицо), в установленный срок обязанности по уплате налога, сбора, пеней, штрафов налоговый орган (таможенный орган), направивший требование об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, вправе обратиться в суд с заявлением о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества, в том числе денежных средств на счетах в банке, электронных денежных средств, переводы которых осуществляются с использованием персонафицированных электронных средств платежа, и наличных денежных средств, данного физического лица в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, с учетом особенностей, установленных настоящей статьей.*

*Заявление о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица (далее в настоящей статье – заявление о взыскании) подается в отношении всех требований об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, по которым истек срок исполнения и которые не исполнены этим физическим лицом на дату подачи налоговым органом (таможенным органом) заявления о взыскании в суд.*

*Указанное заявление о взыскании подается налоговым органом (таможенным органом) в суд, если общая сумма налога, сбора, пеней, штрафов, подлежащая взысканию с физического лица, превышает размер, указанный в законодательстве страны о налогах и сборах, за исключением случая, предусмотренного абзацем третьим пункта 2 настоящей статьи.*

*Копия заявления о взыскании не позднее дня его подачи в суд направляется налоговым органом (таможенным органом) физическому лицу, с которого взыскиваются налоги, сборы, пени, штрафы.*

*2. Заявление о взыскании подается в суд общей юрисдикции налоговым органом (таможенным органом) в течение шести месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, если иное не предусмотрено настоящим пунктом.*

*Если в течение трех лет со дня истечения срока исполнения самого раннего требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, учитываемого налоговым органом (таможенным органом) при расчете общей суммы налога,*

сбора, пеней, штрафов, подлежащей взысканию с физического лица, такая сумма налогов, сборов, пеней, штрафов превысила размер, указанный в законодательстве страны о налогах и сборах, налоговый орган (таможенный орган) обращается в суд с заявлением о взыскании в течение шести месяцев со дня, когда указанная сумма превысила размер, указанный в законодательстве страны о налогах и сборах.

Если в течение трех лет со дня истечения срока исполнения самого раннего требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, учитываемого налоговым органом (таможенным органом) при расчете общей суммы налога, сбора, пеней, штрафов, подлежащей взысканию с физического лица, такая сумма налогов, сборов, пеней, штрафов не превысила размер, указанный в законодательстве страны о налогах и сборах, налоговый орган (таможенный орган) обращается в суд с заявлением о взыскании в течение шести месяцев со дня истечения указанного трехлетнего срока.

Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления о взыскании может быть восстановлен судом.

3. Рассмотрение дел о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица производится в соответствии с гражданским процессуальным законодательством страны.

Требование о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица может быть предъявлено налоговым органом (таможенным органом) в порядке искового производства не позднее шести месяцев со дня вынесения судом определения об отмене судебного приказа.

Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления о взыскании может быть восстановлен судом.

К заявлению о взыскании может прилагаться ходатайство налогового органа (таможенного органа) о наложении ареста на имущество ответчика в порядке обеспечения требования.

4. Взыскание налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица на основании вступившего в законную силу судебного акта производится в соответствии с законодательством страны с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей.

5. Взыскание налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица производится последовательно в отношении:

1) денежных средств на счетах в банке и электронных денежных средств, переводы которых осуществляются с использованием персонифицированных электронных средств платежа;

2) наличных денежных средств;

3) имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество, если для обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, сбора, пеней, штрафов такие договоры расторгнуты или признаны недействительными в установленном порядке;

4) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи, определяе-

*мого в соответствии с законодательством страны.*

*6. В случае взыскания налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица, не являющегося денежными средствами, обязанность по уплате налога, сбора, пеней, штрафов считается исполненной с момента реализации такого имущества и погашения задолженности за счет вырученных сумм. Со дня наложения ареста на указанное имущество и до дня перечисления вырученных сумм в бюджетную систему страны пени за несвоевременное перечисление налогов, сборов не начисляются.*

*7. Должностные лица налоговых органов (таможенных органов) не вправе приобретать имущество физического лица, реализуемое в порядке исполнения судебных актов о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица.*

Статья устанавливает принудительный порядок взыскания недоимки с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем. Такое взыскание обращается на имущество должника. В отличие от взыскания имущества организации или индивидуального предпринимателя взыскание имущества с физического лица не может происходить во внесудебном порядке. Здесь же установлены некоторые особенности течения срока исковой давности в отношении взыскания недоимки, пеней и штрафов. В частности, введено правило суммирования всех требований к физическому лицу за три года с момента истечения срока исполнения самого раннего требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафов.

#### **Статья 62. Исполнение налогового обязательства (пеней, штрафов) при ликвидации организации**

*1. Обязанность по уплате налогов и сборов (пеней, штрафов) ликвидируемой организации исполняется ликвидационной комиссией за счет денежных средств указанной организации, в том числе полученных от реализации ее имущества.*

*2. Если денежных средств ликвидируемой организации, в том числе полученных от реализации ее имущества, недостаточно для исполнения в полном объеме обязанности по уплате налогов и сборов, причитающихся пеней и штрафов, остающаяся задолженность должна быть погашена учредителями (участниками) указанной организации в пределах и порядке, установленных законодательством страны.*

*3. Очередность исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов при ликвидации организации среди расчетов с другими кредиторами такой организации определяется гражданским законодательством страны.*

*4. Суммы излишне уплаченных ликвидируемой организацией или излишне взысканных с этой организации налогов, сборов (пеней, штрафов) подлежат зачету налоговым органом в счет погашения недоимки по иным налогам, сборам и задолженности ликвидируемой организации по пеням, штрафам в порядке, установленном настоящим Кодексом.*

*Подлежащая зачету сумма излишне уплаченных или излишне взысканных*

налогов, сборов (пеней, штрафов) распределяется пропорционально недоимке по иным налогам, сборам и задолженности ликвидируемой организации по пеням, штрафам, подлежащим уплате (взысканию) в бюджетную систему страны, контроль за исчислением и уплатой которых возложен на налоговые органы.

При отсутствии у ликвидируемой организации задолженности по исполнению обязанности по уплате налогов и сборов, а также по уплате пеней, штрафов сумма излишне уплаченных этой организацией или излишне взысканных налогов, сборов (пеней, штрафов) подлежит возврату этой организации в порядке, установленном настоящим Кодексом, не позднее одного месяца со дня подачи заявления налогоплательщика-организации.

5. Положения, предусмотренные настоящей статьей, применяются также при уплате налогов в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза.

### **Статья 63. Исполнение налогового обязательства (пеней, штрафов) при реорганизации юридического лица**

1. Обязанность по уплате налогов реорганизованного юридического лица исполняется его правопреемником (правопреемниками) в порядке, установленном настоящей статьей.

2. Исполнение обязанностей по уплате налогов реорганизованного юридического лица возлагается на его правопреемника (правопреемников) независимо от того, были ли известны до завершения реорганизации правопреемнику (правопреемникам) факты и (или) обстоятельства неисполнения или ненадлежащего исполнения реорганизованным юридическим лицом указанных обязанностей. При этом правопреемник (правопреемники) должен уплатить все пени, причитающиеся по перешедшим к нему обязательствам.

На правопреемника (правопреемников) реорганизованного юридического лица возлагается также обязанность по уплате причитающихся сумм штрафов, наложенных на юридическое лицо за совершение налоговых правонарушений до завершения его реорганизации. Правопреемник (правопреемники) реорганизованного юридического лица при исполнении возложенных на него настоящей статьей обязанностей по уплате налогов и сборов пользуется всеми правами, исполняет все обязанности в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом для налогоплательщиков.

3. Реорганизация юридического лица не изменяет сроков исполнения его обязанностей по уплате налогов правопреемником (правопреемниками) этого юридического лица.

4. При слиянии нескольких юридических лиц их правопреемником в части исполнения обязанности по уплате налогов признается возникшее в результате такого слияния юридическое лицо.

5. При присоединении одного юридического лица к другому юридическому лицу правопреемником присоединенного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов признается присоединившее его юридическое лицо.

6. При разделении юридические лица, возникшие в результате такого разделения, признаются правопреемниками реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов.

7. При наличии нескольких правопреемников доля участия каждого из них в исполнении обязанностей реорганизованного юридического лица по уплате налогов определяется в порядке, предусмотренном гражданским законодательством.

Если разделительный баланс не позволяет определить долю правопреемника реорганизованного юридического лица либо исключает возможность исполнения в полном объеме обязанностей по уплате налогов каким-либо правопреемником и такая реорганизация была направлена на неисполнение обязанностей по уплате налогов, то по решению суда вновь возникшие юридические лица могут солидарно исполнять обязанность по уплате налогов реорганизованного лица.

8. При выделении из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц правопреемства по отношению к реорганизованному юридическому лицу в части исполнения его обязанностей по уплате налогов (пеней, штрафов) не возникает. Если в результате выделения из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц налогоплательщик не имеет возможности исполнить в полном объеме обязанность по уплате налогов (пеней, штрафов) и такая реорганизация была направлена на неисполнение обязанности по уплате налогов (пеней, штрафов), то по решению суда выделившиеся юридические лица могут солидарно исполнять обязанность по уплате налогов (пеней, штрафов) реорганизованного лица.

9. При преобразовании одного юридического лица в другое правопреемником реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанностей по уплате налогов признается вновь возникшее юридическое лицо.

10. Сумма налога (пеней, штрафов), излишне уплаченная юридическим лицом или излишне взысканная до его реорганизации, подлежит зачету налоговым органом в счет исполнения правопреемником (правопреемниками) обязанности реорганизованного юридического лица по погашению недоимки по иным налогам и сборам, задолженности по пеням и штрафам за налоговое правонарушение. Зачет производится не позднее одного месяца со дня завершения реорганизации в порядке, установленном настоящим Кодексом, с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей.

Подлежащая зачету сумма излишне уплаченного юридическим лицом или излишне взысканного с него до реорганизации налога, сбора (пеней, штрафов) распределяется пропорционально недоимке по иным налогам, сборам и задолженности реорганизованного юридического лица по пеням и штрафам, подлежащим уплате (взысканию) в бюджетную систему страны, контроль за исчислением и уплатой которых возложен на налоговые органы.

При отсутствии у реорганизуемого юридического лица задолженности по исполнению обязанности по уплате налога, а также по уплате пеней и штрафов сумма излишне уплаченного этим юридическим лицом или излишне взысканного налога (пеней, штрафов) подлежит возврату его правопреемнику

*(правопреемникам) не позднее одного месяца со дня подачи правопреемником (правопреемниками) заявления в порядке, установленном главой 13 настоящего Кодекса. При этом сумма излишне уплаченного налога (пеней, штрафов) юридическим лицом или излишне взысканного налога (пеней, штрафов) до его реорганизации возвращается правопреемнику (правопреемникам) реорганизованного юридического лица в соответствии с долей каждого правопреемника, определяемой на основании разделительного баланса.*

*11. Правила настоящей статьи применяются также в отношении исполнения обязанности по уплате сбора при реорганизации юридического лица.*

*12. Правила, предусмотренные настоящей статьей, применяются также при определении правопреемника (правопреемников) иностранной организации, реорганизованной в соответствии с законодательством иностранного государства.*

*13. Положения, предусмотренные настоящей статьей, применяются также при уплате налогов в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза.*

Статья посвящена особенностям исполнения налоговых обязательств в случае реорганизации организации. Положения статьи направлены на обеспечение на прежнем уровне размеров налоговых поступлений в бюджет независимо от реорганизации налогоплательщиков и недопущение снижения этого уровня в связи с реорганизацией (см., например, Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23 января 2008 года № 13584/07).

#### **Статья 64. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов безвестно отсутствующего или недееспособного физического лица**

*1. Обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом безвестно отсутствующим, исполняется лицом, уполномоченным органом опеки и попечительства управлять имуществом безвестно отсутствующего.*

*Лицо, уполномоченное органом опеки и попечительства управлять имуществом безвестно отсутствующего, обязано уплатить всю неуплаченную налогоплательщиком (плательщиком сбора) сумму налогов и сборов, а также причитающиеся на день признания лица безвестно отсутствующим пени и штрафы. Указанные суммы уплачиваются за счет денежных средств физического лица, признанного безвестно отсутствующим.*

*2. Обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом недееспособным, исполняется его опекуном за счет денежных средств этого недееспособного лица. Опекун физического лица, признанного судом недееспособным, обязан уплатить всю неуплаченную налогоплательщиком (плательщиком сбора) сумму налогов и сборов, а также причитающиеся на день признания лица недееспособным пени и штрафы.*

*3. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов физических лиц, признанных безвестно отсутствующими или недееспособными, а также обя-*

занности по уплате причитающихся пеней и штрафов приостанавливается по решению соответствующего налогового органа в случае недостаточности (отсутствия) денежных средств этих физических лиц для исполнения указанной обязанности.

При принятии в установленном порядке решения об отмене признания физического лица безвестно отсутствующим или недееспособным приостановленное исполнение обязанности по уплате налогов и сборов возобновляется со дня принятия указанного решения.

4. Лица, на которых в соответствии с настоящей статьей возлагаются обязанности по уплате налогов и сборов физических лиц, признанных безвестно отсутствующими или недееспособными, пользуются всеми правами, исполняют все обязанности в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом для налогоплательщиков и плательщиков сборов, с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей. Указанные лица при исполнении обязанностей, возложенных на них настоящей статьей, привлекаемые в связи с этим к ответственности за виновное совершение налоговых правонарушений, не вправе уплачивать штрафы, предусмотренные настоящим Кодексом, за счет имущества лица, признанного соответственно безвестно отсутствующим или недееспособным.

Обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом безвестно отсутствующим, исполняется лицом, уполномоченным органом опеки и попечительства управлять его имуществом, которое обязано уплатить всю неуплаченную налогоплательщиком (плательщиком сбора) сумму налогов и сборов, а также причитающиеся на день признания лица безвестно отсутствующим пени и штрафы. Имущество безвестно отсутствующего гражданина при необходимости постоянного управления им передается лицу, которое определяется органом опеки и попечительства и действует на основании договора о доверительном управлении, заключаемого с этим органом. Доверительный управляющий обязан без начисления процентов уплатить всю неуплаченную безвестно отсутствующим сумму налогов и сборов, а также причитающиеся на день признания лица безвестно отсутствующим пени и штрафы. Указанные суммы уплачиваются за счет денежных средств физического лица, признанного безвестно отсутствующим. В случае если денежных средств недостаточно для исполнения налоговой обязанности, налоговым органом может быть предоставлена отсрочка. Обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом недееспособным, исполняется его опекуном за счет денежных средств этого недееспособного лица в размере всей неуплаченной суммы налогов и сборов, а также пени и штрафов.

## **Статья 65. Признание недоимки и задолженности по пеням и штрафам безнадежными к взысканию и их списание**

1. *Безнадежными к взысканию признаются недоимка, задолженность по пеням и штрафам, числящиеся за отдельными налогоплательщиками, пла-*



тельщиками сборов и налоговыми агентами, уплата и (или) взыскание которых оказались невозможными в случаях:

1) ликвидации организации в соответствии с законодательством страны – в части недоимки, задолженности по пеням и штрафам, не погашенных по причине недостаточности имущества организации и (или) невозможности их погашения учредителями (участниками) указанной организации в пределах и порядке, которые установлены законодательством страны;

2) признания банкротом индивидуального предпринимателя – в части недоимки, задолженности по пеням и штрафам, не погашенных по причине недостаточности имущества должника;

3) смерти физического лица или объявления его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством страны, – по всем налогам и сборам;

4) принятия судом акта, в соответствии с которым налоговый орган утрачивает возможность взыскания недоимки, задолженности по пеням и штрафам в связи с истечением установленного срока их взыскания, в том числе вынесения им определения об отказе в восстановлении пропущенного срока подачи заявления в суд о взыскании недоимки, задолженности по пеням и штрафам;

5) в иных случаях, предусмотренных законодательством страны о налогах и сборах.

2. Органами, в компетенцию которых входит принятие решения о признании недоимки, задолженности по пеням и штрафам безнадежными к взысканию и их списании, являются:

1) налоговые органы по месту нахождения организации или месту жительства физического лица (за исключением случаев, предусмотренных подпунктами 2–3 настоящего пункта) – при наличии обстоятельств, предусмотренных подпунктами 1–3 пункта 1 настоящей статьи;

2) налоговые органы по месту учета налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента (за исключением случая, предусмотренного подпунктом 3 настоящего пункта) – при наличии обстоятельств, предусмотренных подпунктами 4 и 5 пункта 1 настоящей статьи;

3) таможенные органы, определяемые общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела, – по налогам, пеням, штрафам, подлежащим уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза.

3. Законами регионов страны, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований могут быть установлены дополнительные основания признания безнадежными к взысканию недоимки по региональным и местным налогам, задолженности по пеням и штрафам по этим налогам.

4. Суммы налогов, сборов, пеней и штрафов, списанные со счетов налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов в банках, но не перечисленные в бюджетную систему страны, признаются безнадежными к взысканию и списываются в соответствии с настоящей статьей в случае, ес-

ли на момент принятия решения о признании указанных сумм безнадежными к взысканию и их списанию соответствующие банки ликвидированы.

5. Порядок списания недоимки и задолженности по пеням и штрафам, признанных безнадежными к взысканию, а также перечень документов, подтверждающих обстоятельства, предусмотренные пунктом 1 настоящей статьи, утверждаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела (в части налогов, пеней, штрафов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза).

6. Правила, предусмотренные настоящей статьей, применяются также при списании безнадежной задолженности по процентам, предусмотренным главой 10, а также частью «Налоговое администрирование» настоящего Кодекса.

В случае признания безнадежными к взысканию недоимки и пеней в этом же порядке может быть признан безнадежным к взысканию и штраф, наложенный на налогоплательщика. Налоговые штрафы имеют карательное назначение и поэтому не могут быть отнесены к задолженности по налогам и сборам, в отличие от недоимки и пеней. Сумма штрафа, взыскиваемого за налоговое правонарушение, повлекшее за собой задолженность по налогу, подлежит перечислению после перечисления в полном объеме этой суммы задолженности и соответствующих пеней.

## **Статья 66. Обязанности банков по исполнению поручений на перечисление налогов и сборов**

1. Банки обязаны исполнять поручение налогоплательщика на перечисление налога в бюджетную систему страны (далее в настоящей статье – поручение налогоплательщика), а также поручение налогового органа на перечисление налога в бюджетную систему страны (далее в настоящей статье – поручение налогового органа) за счет денежных средств налогоплательщика или налогового агента в очередности, установленной гражданским законодательством страны.

2. Поручение налогоплательщика или поручение налогового органа исполняется банком в течение одного операционного дня, следующего за днем получения такого поручения, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом. При этом плата за обслуживание по указанным операциям не взимается.

При предъявлении физическим лицом поручения на перечисление налога в обособленное подразделение банка, не имеющее корреспондентского счета (субсчета), срок, установленный абзацем первым настоящего пункта для исполнения банком поручения налогоплательщика, продлевается в установленном порядке на время доставки такого поручения организацией общегосударственной почтовой связи в обособленное подразделение банка, имеющее корреспондентский счет (субсчет), но не более чем на пять операционных дней.

3. При наличии денежных средств на счете налогоплательщика или остатка его электронных денежных средств банки не вправе задерживать исполнение поручения налогоплательщика и поручения налогового органа.

4. При невозможности исполнения поручения налогоплательщика или поручения налогового органа в срок, установленный настоящим Кодексом, в связи с отсутствием (недостаточностью) денежных средств на корреспондентском счете банка, открытом в учреждении Центрального банка страны, банк обязан в течение дня, следующего за днем истечения установленного настоящим Кодексом срока исполнения поручения, сообщить о неисполнении (частичном исполнении) поручения налогоплательщика в налоговый орган по месту нахождения банка и налогоплательщику, а о неисполнении (частичном исполнении) поручения налогового органа – в налоговый орган, который направил это поручение, и в налоговый орган по месту нахождения банка (его обособленных подразделений).

5. За неисполнение или ненадлежащее исполнение предусмотренных настоящей статьей обязанностей банки несут ответственность, установленную настоящим Кодексом.

Применение мер ответственности не освобождает банк от обязанности перечислить в бюджетную систему страны сумму налога. В случае неисполнения банком указанной обязанности в установленный срок к этому банку применяются меры по взысканию неперечисленных сумм налога (сбора) за счет денежных средств в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному статьей 59 настоящего Кодекса, а за счет иного имущества – в порядке, предусмотренном статьей 60 настоящего Кодекса.

6. Неоднократное нарушение указанных обязанностей в течение одного календарного года является основанием для обращения налогового органа в Центральный банк страны с ходатайством об отзыве лицензии на осуществление банковских операций.

7. Требование о перечислении налога в бюджетную систему страны (далее в настоящей статье – требование о перечислении налога) должно быть направлено в банк в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи не позднее трех месяцев со дня выявления не перечисленной в бюджетную систему страны суммы налога и составления налоговым органом документа о выявлении не перечисленной банком в бюджетную систему страны суммы налога.

Требованием о перечислении налога признается уведомление банка о неперечисленной сумме налога, а также об обязанности перечислить эту сумму налога в установленный срок.

Форматы требования о перечислении налога, а также порядок направления этого требования в электронном виде утверждаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

8. Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении обязанности банков по исполнению поручений налоговых агентов, плательщиков сборов и распространяются на перечисление в бюджетную си-

стему страны сборов, пеней и штрафов.

9. Правила, установленные настоящей статьей, также применяются при исполнении банком поручений местных администраций и организаций общегосударственной почтовой связи на перечисление в бюджетную систему страны денежных средств, принятых от физических лиц – налогоплательщиков (налоговых агентов, плательщиков сборов).

10. При исполнении банками поручений по возврату налогоплательщикам, налоговым агентам и плательщикам сборов сумм излишне уплаченных (взысканных) налогов, сборов, пеней и штрафов плата за обслуживание по указанным операциям не взимается.

## **Глава 10. ИЗМЕНЕНИЕ СРОКА УПЛАТЫ НАЛОГА И СБОРА, А ТАКЖЕ ПЕНИ И ШТРАФА**

### **Статья 67. Общие условия изменения срока уплаты налога и сбора, а также пени и штрафа**

1. Изменением срока уплаты налога (кроме налогов, удерживаемых у источника выплаты) и сбора признается перенос установленного срока уплаты налога и сбора на более поздний срок.

2. Изменение срока уплаты налога и сбора допускается в порядке, установленном настоящей главой.

Срок уплаты налога и (или) сбора может быть изменен в отношении всей подлежащей уплате суммы налога и (или) сбора либо ее части (далее в настоящей главе – сумма задолженности) с начислением процентов на сумму задолженности, если иное не предусмотрено настоящей главой.

Изменение срока уплаты государственной пошлины осуществляется с учетом особенностей, предусмотренных Специальной частью настоящего Кодекса.

3. Изменение срока уплаты налога и сбора осуществляется в форме отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита.

4. Лицо, претендующее на изменение срока уплаты налога и (или) сбора (далее в настоящей главе – заинтересованное лицо), вправе одновременно с заявлением о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога и (или) сбора подать заявление о предоставлении инвестиционного налогового кредита.

При рассмотрении заявления заинтересованного лица о предоставлении ему отсрочки или рассрочки по уплате налога и (или) сбора и заявления о предоставлении инвестиционного налогового кредита орган, уполномоченный принимать решения об изменении сроков уплаты налогов и сборов, вправе предложить указанному лицу предусмотренные настоящей главой иные условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налога и (или) сбора и инвестиционного налогового кредита, которые принимаются по согласованию с заинтересованным лицом.

5. Изменение срока уплаты налога и сбора не отменяет существующей и не создает новой обязанности по уплате налога и сбора.

6. Изменение срока уплаты налога и сбора может быть по решению органов, указанных в статье 69 настоящего Кодекса, обеспечено залогом имущества в соответствии со статьей 79 настоящего Кодекса либо поручительством в соответствии со статьей 80 настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено настоящей главой.

7. Изменение срока уплаты налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, производится в порядке, предусмотренном настоящей главой.

Положения настоящей главы применяются также при предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате пени и штрафа.

8. Изменение срока уплаты налога и сбора, а также пени и штрафа налоговыми органами осуществляется в порядке, определяемом общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

9. Действие настоящей главы не распространяется на налоговых агентов.

#### **Статья 68. Обстоятельства, исключаящие изменение срока уплаты налога и сбора**

1. Срок уплаты налога и (или) сбора не может быть изменен, если в отношении заинтересованного лица:

1) возбуждено уголовное дело по признакам преступления, связанного с нарушением законодательства о налогах и сборах;

2) проводится производство по делу о налоговом правонарушении либо по делу об административном правонарушении в области налогов и сборов, таможенного дела в части налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза;

3) имеются достаточные основания полагать, что это лицо воспользуется таким изменением для сокрытия своих денежных средств или иного имущества, подлежащего налогообложению, либо это лицо собирается выехать за пределы страны на постоянное жительство;

4) в течение трех лет, предшествующих дню подачи этим лицом заявления об изменении срока уплаты налога и (или) сбора, органом, указанным в статье 69 настоящего Кодекса, было вынесено решение о прекращении действия ранее предоставленной отсрочки, рассрочки или инвестиционного налогового кредита в связи с нарушением условий соответствующего изменения срока уплаты налога и (или) сбора.

2. При наличии обстоятельств, указанных в пункте 1 настоящей статьи, решение об изменении срока уплаты налога и (или) сбора не может быть вынесено, а вынесенное решение подлежит отмене.

Об отмене вынесенного решения в трехдневный срок письменно уведомляются заинтересованное лицо и налоговый орган по месту учета этого лица.

Заинтересованное лицо вправе обжаловать такое решение в порядке, установленном настоящим Кодексом.

3. В отношении налога на прибыль организаций, уплачиваемого по консо-

лидированной группе налогоплательщиков, изменение срока уплаты налога не производится.

### **Статья 69. Органы, уполномоченные принимать решения об изменении сроков уплаты налогов и сборов**

*1. Органами, в компетенцию которых входит принятие решений об изменении сроков уплаты налогов и сборов (далее – уполномоченные органы), являются:*

*1) по общегосударственным налогам и сборам – общегосударственный орган исполнительной власти (за исключением случаев, предусмотренных подпунктами 3, 4 и 6 настоящего пункта, пунктами 2, 4 и 5 настоящей статьи);*

*2) по региональным и местным налогам – налоговые органы по месту нахождения (жительства) заинтересованного лица. Решения об изменении сроков уплаты налогов принимаются по согласованию с соответствующими финансовыми органами региона страны, муниципальных образований (за исключением случая, предусмотренного пунктом 3 настоящей статьи);*

*3) по налогам, подлежащим уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза, – общегосударственный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, или уполномоченные им таможенные органы;*

*4) по государственной пошлине – органы (должностные лица), уполномоченные в соответствии со Специальной частью настоящего Кодекса совершать юридически значимые действия, за которые подлежит уплате государственная пошлина;*

*5) по налогу на доходы физических лиц, подлежащему уплате физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, в части доходов, при получении которых налог не удерживается налоговыми агентами, – налоговые органы по месту жительства этих лиц. Решения об изменении сроков уплаты налога с указанных доходов принимаются в части сумм, подлежащих зачислению в бюджеты регионов страны, местные бюджеты, по согласованию с финансовыми органами соответствующих регионов страны и муниципальных образований;*

*б) по налогу на прибыль организаций по налоговой ставке, установленной для зачисления указанного налога в бюджеты регионов страны, и региональным налогам в части решений об изменении сроков уплаты указанных налогов в форме инвестиционного налогового кредита – органы, уполномоченные на это законодательством регионов страны.*

*2. Если в соответствии с бюджетным законодательством страны общегосударственные налоги или сборы подлежат зачислению в общегосударственный бюджет и (или) бюджеты регионов страны, местные бюджеты, сроки уплаты таких налогов или сборов (за исключением государственной пошлины) изменяются на основании решений уполномоченных органов, указанных в пункте 1 настоящей статьи, в части сумм, подлежащих зачислению в бюджеты регионов страны, местные бюджеты, по согласованию с финансовыми органами соответствующих регионов страны, муниципальных образований.*

3. Если в соответствии с законодательством регионов страны региональные налоги подлежат зачислению в бюджеты регионов страны и (или) местные бюджеты, сроки уплаты таких налогов изменяются на основании решений налоговых органов по месту нахождения (жительства) заинтересованных лиц в части сумм, подлежащих зачислению:

в бюджеты регионов страны, – по согласованию с финансовыми органами соответствующих регионов страны;

в местные бюджеты, – по согласованию с финансовыми органами соответствующих муниципальных образований.

4. В случае, предусмотренном абзацем вторым пункта 1 статьи 70 настоящего Кодекса, решение об изменении сроков уплаты общегосударственных налогов и сборов принимается правительством страны.

5. В случае, предусмотренном статьей 71 настоящего Кодекса, решение об изменении сроков уплаты общегосударственных налогов принимается уполномоченным органом страны.

#### **Статья 70. Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налога и сбора**

1. Отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии оснований, предусмотренных настоящей главой, на срок, не превышающий один год, соответственно с единовременной или поэтапной уплатой суммы задолженности.

Отсрочка или рассрочка по уплате общегосударственных налогов в части, зачисляемой в общегосударственный бюджет, на срок более одного года, но не превышающий три года, может быть предоставлена по решению правительства страны.

В случае, предусмотренном статьей 71 настоящего Кодекса, отсрочка или рассрочка по уплате общегосударственных налогов на срок, не превышающий пять лет, может быть предоставлена по решению уполномоченного органа страны.

2. Отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена заинтересованному лицу, финансовое положение которого не позволяет уплатить этот налог в установленный срок, однако имеются достаточные основания полагать, что возможность уплаты указанным лицом такого налога возникнет в течение срока, на который предоставляется отсрочка или рассрочка, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

1) причинение этому лицу ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;

2) непредоставление (несвоевременное предоставление) бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств заинтересованному лицу и (или) недоведение (несвоевременное доведение) предельных объемов финансирования расходов до заинтересованного лица – получателя бюджетных средств в объеме, достаточном для своевременного исполнения этим лицом обязанности по уплате налога, а также непоручение (несвоевременное поручение) заинтересованному лицу из бюджета в объеме, достаточном для

своевременного исполнения этим лицом обязанности по уплате налога, денежных средств, в том числе в счет оплаты оказанных этим лицом услуг (выполненных работ, поставленных товаров) для государственных, муниципальных нужд;

3) угроза возникновения признаков несостоятельности (банкротства) заинтересованного лица в случае единовременной уплаты им налога;

4) имущественное положение физического лица (без учета имущества, на которое в соответствии с законодательством страны не может быть обращено взыскание) исключает возможность единовременной уплаты налога;

5) производство и (или) реализация товаров, работ или услуг заинтересованным лицом носит сезонный характер;

б) при наличии оснований для предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, установленных таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле.

3. При наличии оснований, указанных в подпунктах 1, 3–6 пункта 2 настоящей статьи, отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена организации на сумму, не превышающую стоимость ее чистых активов, физическому лицу – на сумму, не превышающую стоимость его имущества, за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством страны не может быть обращено взыскание.

4. Отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена по одному или нескольким налогам.

5. Если отсрочка или рассрочка по уплате налога предоставлена по основаниям, указанным в подпунктах 3–5 пункта 2 настоящей статьи, на сумму задолженности начисляются проценты исходя из ставки, равной одной второй ставки рефинансирования Центрального банка страны, действовавшей за период отсрочки или рассрочки, если иное не предусмотрено таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством страны о таможенном деле в отношении налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза.

Если отсрочка или рассрочка по уплате налогов предоставлена по основаниям, указанным в подпунктах 1 и 2 пункта 2 настоящей статьи, на сумму задолженности проценты не начисляются.

б. Заявление о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога подается заинтересованным лицом в соответствующий уполномоченный орган. Копия указанного заявления в пятидневный срок со дня его подачи в уполномоченный орган направляется заинтересованным лицом в налоговый орган по месту его учета. К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога прилагаются следующие документы:

1) справка налогового органа по месту учета этого лица о состоянии его расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;

2) справка налогового органа по месту учета этого лица, содержащая перечень всех открытых указанному лицу счетов в банках;



3) справки банков о ежемесячных оборотах денежных средств за каждый месяц из предшествующих подаче указанного заявления шести месяцев по счетам этого лица в банках, а также о наличии его расчетных документов, помещенных в соответствующую картотеку неоплаченных расчетных документов, либо об их отсутствии в этой картотеке;

4) справки банков об остатках денежных средств на всех счетах этого лица в банках;

5) перечень контрагентов – дебиторов этого лица с указанием цен договоров, заключенных с соответствующими контрагентами-дебиторами (размеров иных обязательств и оснований их возникновения), и сроков их исполнения, а также копии данных договоров (документов, подтверждающих наличие иных оснований возникновения обязательства);

6) обязательство этого лица, предусматривающее на период изменения срока уплаты налога соблюдение условий, на которых принимается решение о предоставлении отсрочки или рассрочки, а также предполагаемый им график погашения задолженности;

7) документы, подтверждающие наличие оснований изменения срока уплаты налога, указанные в пункте 7 настоящей статьи.

7. К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога по основанию, указанному в подпункте 1 пункта 2 настоящей статьи, прилагаются заключение о факте наступления в отношении заинтересованного лица обстоятельств непреодолимой силы, являющихся основанием для его обращения с этим заявлением, а также акт оценки причиненного этому лицу ущерба в результате указанных обстоятельств, составленные органом исполнительной власти (государственным органом, органом местного самоуправления) или организацией, уполномоченными в области гражданской обороны, защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций.

К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога заинтересованному лицу – получателю бюджетных средств по основанию, указанному в подпункте 2 пункта 2 настоящей статьи, прилагается документ финансового органа и (или) главного распорядителя (распорядителя) бюджетных средств, содержащий сведения о сумме бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств, которые не предоставлены (несвоевременно предоставлены) указанному лицу, и (или) о сумме предельных объемов финансирования расходов, которые не доведены (несвоевременно доведены) до этого лица в объеме, достаточном для своевременного исполнения им обязанности по уплате налога.

К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога по основанию, указанному в подпункте 2 пункта 2 настоящей статьи, заинтересованному лицу, которому не перечислены (несвоевременно перечислены) денежные средства из бюджета в объеме, достаточном для своевременного исполнения им обязанности по уплате налога, в том числе в счет оказанных этим лицом услуг (выполненных работ, поставленных товаров) для государственных, муниципальных нужд, прилагается документ получателя бюджетных средств, содержащий сведения о сумме денежных средств, которая не

перечислена (несвоевременно перечислена) этому лицу из бюджета в объеме, достаточном для своевременного исполнения им обязанности по уплате налога, либо документ государственного, муниципального заказчика, содержащий сведения о сумме денежных средств, которая не перечислена (несвоевременно перечислена) этому лицу в объеме, достаточном для своевременного исполнения им обязанности по уплате налога, в счет оплаты оказанных таким лицом услуг (выполненных работ, поставленных товаров) для государственных, муниципальных нужд.

Наличие основания, указанного в подпункте 3 пункта 2 настоящей статьи, устанавливается по результатам анализа финансового состояния хозяйствующего субъекта, проведенного общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, в соответствии с методикой, утверждаемой общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере несостоятельности (банкротства) и финансового оздоровления.

К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога по основанию, указанному в подпункте 4 пункта 2 настоящей статьи, прилагаются сведения о движимом и недвижимом имуществе физического лица (за исключением имущества, на которое в соответствии с законодательством страны не может быть обращено взыскание).

К заявлению о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога по основанию, указанному в подпункте 5 пункта 2 настоящей статьи, прилагается составленный заинтересованным лицом документ, подтверждающий, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) такого лица доля его дохода от отраслей и видов деятельности, включенных в утверждаемый правительством страны перечень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер, составляет не менее 50%.

8. В заявлении о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога заинтересованное лицо принимает на себя обязательство уплатить проценты, начисленные на сумму задолженности в соответствии с настоящей главой.

9. По требованию уполномоченного органа заинтересованным лицом представляются документы об имуществе, которое может быть предметом залога, либо поручительство.

10. Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога или об отказе в ее предоставлении принимается уполномоченным органом в течение 30 дней со дня получения заявления заинтересованного лица.

По ходатайству заинтересованного лица уполномоченный орган вправе принять решение о временном (на период рассмотрения заявления о предоставлении отсрочки или рассрочки) приостановлении уплаты суммы задолженности заинтересованным лицом. Копия такого решения представляется заинтересованным лицом в налоговый орган по месту его учета в пятидневный срок со дня принятия решения.

Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога

принимается уполномоченным органом в срок, установленный абзацем первым настоящего пункта, по согласованию с финансовыми органами в соответствии со статьей 69 настоящего Кодекса.

11. Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога должно содержать указание на сумму задолженности, налог, по уплате которого предоставляется отсрочка или рассрочка, сроки и порядок уплаты суммы задолженности и начисляемых процентов, а также в соответствующих случаях документы об имуществе, которое является предметом залога, либо поручительство.

Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога вступает в действие со дня, установленного в этом решении. При этом причитающиеся пени за все время со дня, установленного для уплаты налога, до дня вступления в силу этого решения включаются в сумму задолженности, если указанный срок уплаты предшествует дню вступления этого решения в силу.

Если отсрочка или рассрочка по уплате налога предоставляется под залог имущества, решение о ее предоставлении вступает в действие только после заключения договора о залоге имущества в порядке, предусмотренном статьей 79 настоящего Кодекса.

12. Решение об отказе в предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога должно быть мотивированным.

Решение об отказе в предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога может быть обжаловано заинтересованным лицом в порядке, установленном законодательством страны.

13. Копия решения о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога или об отказе в ее предоставлении направляется уполномоченным органом в трехдневный срок со дня принятия такого решения заинтересованному лицу и в налоговый орган по месту учета этого лица.

14. Законами регионов страны и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований могут быть установлены дополнительные основания и иные условия предоставления отсрочки и рассрочки уплаты соответственно региональных и местных налогов, пеней и штрафов.

15. Правила настоящей статьи применяются также в отношении порядка и условий предоставления отсрочки или рассрочки по уплате сборов, если иное не предусмотрено законодательством страны о налогах и сборах.

## **Статья 71. Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате общегосударственных налогов по решению уполномоченного органа страны**

1. Отсрочка или рассрочка по уплате одного или нескольких общегосударственных налогов, а также пеней и штрафов по общегосударственным налогам может быть предоставлена по решению уполномоченного органа страны с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей.

*Отсрочка или рассрочка, предусмотренная абзацем первым настоящего пункта, может быть предоставлена, если размер задолженности организации на 1-е число месяца подачи заявления о предоставлении отсрочки или рассрочки (далее в настоящей статье – заявление) превышает величину, установленную национальным законодательством, и ее единовременное погашение создает угрозу возникновения неблагоприятных социально-экономических последствий.*

*2. Организация, претендующая на получение отсрочки или рассрочки в порядке, предусмотренном настоящей статьёй, обращается в уполномоченный орган страны с заявлением, к которому прилагаются следующие документы:*

*1) справка налогового органа о состоянии расчетов по налогам, пеням и штрафам;*

*2) предполагаемый график погашения задолженности;*

*3) документы и сведения, свидетельствующие об угрозе возникновения неблагоприятных социально-экономических последствий в случае единовременного погашения задолженности;*

*4) письменное согласие организации на разглашение сведений, составляющих налоговую тайну, связанных с рассмотрением заявления организации.*

*3. Копия заявления направляется организацией в налоговый орган по месту ее учета.*

*4. Решение по заявлению организации принимается в течение одного месяца со дня его получения.*

*Решение об отсрочке или о рассрочке в части сумм, подлежащих зачислению в бюджеты регионов страны и (или) местные бюджеты, подлежит согласованию с финансовыми органами регионов страны и (или) муниципального образования.*

*5. На сумму задолженности, в отношении которой принято решение об отсрочке или о рассрочке, начисляются проценты по ставке, равной одной второй ставки рефинансирования Центрального банка страны, действовавшей за период отсрочки или рассрочки.*

*Отсрочка или рассрочка, предусмотренная настоящей статьёй, может предоставляться без способов ее обеспечения.*

## **Статья 72. Инвестиционный налоговый кредит**

*1. Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований, указанных в статье 73 настоящего Кодекса, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.*

*Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен по налогу на прибыль организации, а также по региональным и местным налогам.*

*Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен на срок от одного года до пяти лет.*

*Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен на срок до 10 лет в случаях, предусмотренных законодательством страны.*

*2. Организация, получившая инвестиционный налоговый кредит, вправе уменьшать свои платежи по соответствующему налогу в течение срока действия договора об инвестиционном налоговом кредите.*

*Уменьшение производится по каждому платежу соответствующего налога, по которому предоставлен инвестиционный налоговый кредит, за каждый отчетный период до тех пор, пока сумма, не уплаченная организацией в результате всех таких уменьшений (накопленная сумма кредита), не станет равной сумме кредита, предусмотренной соответствующим договором. Конкретный порядок уменьшения налоговых платежей определяется заключенным договором об инвестиционном налоговом кредите.*

*Если организацией заключено более одного договора об инвестиционном налоговом кредите, срок действия которых не истек к моменту очередного платежа по налогу, накопленная сумма кредита определяется отдельно по каждому из этих договоров. При этом увеличение накопленной суммы кредита производится вначале в отношении первого по сроку заключения договора, а при достижении этой накопленной суммой кредита размера, предусмотренного указанным договором, организация может увеличивать накопленную сумму кредита по следующему договору.*

*3. В каждом отчетном периоде (независимо от числа договоров об инвестиционном налоговом кредите) суммы, на которые уменьшаются платежи по налогу, не могут превышать 50% размеров соответствующих платежей по налогу, определенных по общим правилам без учета наличия договоров об инвестиционном налоговом кредите. При этом накопленная в течение налогового периода сумма кредита не может превышать 50% размеров суммы налога, подлежащего уплате организацией за этот налоговый период. Если накопленная сумма кредита превышает предельные размеры, на которые допускается уменьшение налога, установленные настоящим пунктом, для такого отчетного периода, то разница между этой суммой и предельно допустимой суммой переносится на следующий отчетный период.*

*Если организация имела убытки по результатам отдельных отчетных периодов в течение налогового периода либо убытки по итогам всего налогового периода, излишне накопленная по итогам налогового периода сумма кредита переносится на следующий налоговый период и признается накопленной суммой кредита в первом отчетном периоде нового налогового периода.*

### **Статья 73. Порядок и условия предоставления инвестиционного налогового кредита**

*1. Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, являющейся налогоплательщиком соответствующего налога, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:*

*1) проведение этой организацией научно-исследовательских или опытно-конструкторских работ либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инва-*

лидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами и (или) повышение энергетической эффективности производства товаров, выполнения работ, оказания услуг;

2) осуществление этой организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов;

3) выполнение этой организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению;

4) выполнение организацией государственного оборонного заказа.

2. Инвестиционный налоговый кредит предоставляется:

1) по основаниям, указанным в подпункте 1 пункта 1 настоящей статьи, – на сумму кредита, составляющую 100% стоимости приобретенного заинтересованной организацией оборудования, используемого исключительно для перечисленных в этом подпункте целей;

2) по основаниям, указанным в подпунктах 2–4 пункта 1 настоящей статьи, – на суммы кредита, определяемые по соглашению между уполномоченным органом и заинтересованной организацией.

3. Основания для получения инвестиционного налогового кредита должны быть документально подтверждены заинтересованной организацией.

4. Инвестиционный налоговый кредит предоставляется на основании заявления организации и оформляется договором установленной формы между соответствующим уполномоченным органом и этой организацией. В указанном заявлении организация принимает на себя обязательство уплатить проценты, начисленные на сумму задолженности в соответствии с настоящей главой.

Форма договора об инвестиционном налоговом кредите устанавливается уполномоченным органом, принимающим решение о предоставлении инвестиционного налогового кредита.

Организация вправе подать в соответствующий уполномоченный орган заявление о предоставлении инвестиционного налогового кредита либо заявление о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога.

5. Решение о предоставлении организации инвестиционного налогового кредита принимается уполномоченным органом по согласованию с финансовыми органами в соответствии со статьей 69 настоящего Кодекса в течение 30 дней со дня получения заявления. Наличие у организации одного или нескольких договоров об инвестиционном налоговом кредите не может служить препятствием для заключения с этой организацией другого договора об инвестиционном налоговом кредите по иным основаниям.

6. Договор об инвестиционном налоговом кредите должен предусматривать порядок уменьшения налоговых платежей, сумму кредита (с указанием налога, по которому организации предоставлен инвестиционный налоговый кредит), срок действия договора, начисляемые на сумму кредита проценты, порядок погашения суммы кредита и начисленных процентов, документы об имуществе, которое является предметом залога, либо поручительство, от-

ветственность сторон. Если инвестиционный налоговый кредит предоставляется под залог имущества, заключается договор о залоге имущества в порядке, предусмотренном статьей 79 настоящего Кодекса.

Договор об инвестиционном налоговом кредите должен содержать положения, в соответствии с которыми не допускается в течение срока его действия реализация или передача во владение, пользование или распоряжение другим лицам оборудования или иного имущества, приобретение которого организацией явилось условием для предоставления инвестиционного налогового кредита, либо определяются условия такой реализации (передачи).

Не допускается устанавливать проценты на сумму кредита по ставке, менее одной второй и превышающей три четвертых ставки рефинансирования Центрального банка страны, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Копия договора представляется организацией в налоговый орган по месту ее учета в пятидневный срок со дня заключения договора.

7. Законом региона страны и нормативными правовыми актами, принятыми представительными органами местного самоуправления по региональным и местным налогам, соответственно могут быть установлены иные основания и условия предоставления инвестиционного налогового кредита, включая сроки действия инвестиционного налогового кредита и ставки процентов на сумму кредита.

#### **Статья 74. Прекращение действия отсрочки, рассрочки или инвестиционного налогового кредита**

1. Действие отсрочки, рассрочки или инвестиционного налогового кредита прекращается по истечении срока действия соответствующего решения или договора либо может быть прекращено до истечения такого срока в случаях, предусмотренных настоящей статьей.

2. Действие отсрочки, рассрочки или инвестиционного налогового кредита прекращается досрочно в случае уплаты всей причитающейся суммы налога и сбора и соответствующих процентов до истечения установленного срока.

3. При нарушении заинтересованным лицом условий предоставления отсрочки, рассрочки действие отсрочки, рассрочки может быть досрочно прекращено по решению уполномоченного органа, принявшего решение о соответствующем изменении срока исполнения обязанности по уплате налога и сбора.

4. При досрочном прекращении действия отсрочки, рассрочки в случае, предусмотренном пунктом 3 настоящей статьи, заинтересованное лицо должно в течение одного месяца после получения им соответствующего решения уплатить неуплаченную сумму задолженности, а также пени за каждый календарный день, начиная со дня, следующего за днем получения этого решения, по день уплаты этой суммы включительно.

При этом оставшаяся неуплаченной сумма задолженности определяется как разница между суммой задолженности, определенной в решении о предоставлении отсрочки (рассрочки), увеличенной на сумму процентов, исчислен-

ную в соответствии с решением об отсрочке (рассрочке) за период действия отсрочки (рассрочки), и фактически уплаченными суммами и процентами.

5. Извещение об отмене решения об отсрочке или рассрочке направляется принявшим это решение уполномоченным органом заинтересованному лицу по почте заказным письмом в течение пяти дней со дня принятия решения. Извещение об отмене решения об отсрочке или рассрочке считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Копия такого решения в те же сроки направляется в налоговый орган по месту учета заинтересованного лица.

6. Решение уполномоченного органа о досрочном прекращении действия отсрочки, рассрочки может быть обжаловано заинтересованным лицом в суд в порядке, установленном законодательством страны.

7. Действие договора об инвестиционном налоговом кредите может быть досрочно прекращено по соглашению сторон или по решению суда.

8. Если в течение срока действия договора об инвестиционном налоговом кредите заключившая его организация нарушит предусмотренные договором условия реализации либо передачи во владение, пользование или распоряжение другим лицам оборудования или иного имущества, приобретение которого явилось основанием предоставления инвестиционного налогового кредита, эта организация в течение одного месяца со дня расторжения договора об инвестиционном налоговом кредите обязана уплатить все неуплаченные ранее в соответствии с договором суммы налога, а также соответствующие пени и проценты на неуплаченные суммы налога, начисленные за каждый календарный день действия договора об инвестиционном налоговом кредите исходя из ставки рефинансирования Центрального банка страны, действовавшей за период от заключения до расторжения указанного договора.

9. Если организация, получившая инвестиционный налоговый кредит по основаниям, указанным в подпункте 3 пункта 1 статьи 73 настоящего Кодекса, нарушает свои обязательства, в связи с исполнением которых получен инвестиционный налоговый кредит в течение установленного договором срока, то не позднее трех месяцев со дня расторжения договора она обязана уплатить всю сумму неуплаченного налога и проценты на эту сумму, которые начисляются за каждый календарный день действия договора исходя из ставки, равной ставке рефинансирования Центрального банка страны.

10. Проценты, предусмотренные настоящей главой и подлежащие уплате заинтересованным лицом, в случае нарушения срока их уплаты взыскиваются в порядке, аналогичном порядку взыскания процентов, предусмотренному частью «Налоговое администрирование» настоящего Кодекса.

## **Глава 11. ТРЕБОВАНИЕ ОБ УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ**

### **Статья 75. Требование об уплате налога и сбора**

1. Требованием об уплате налога признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога.



2. Требование об уплате налога направляется налогоплательщику при наличии у него недоимки.

При наличии недоимки по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков требование об уплате налога направляется ответственному участнику этой группы.

3. Требование об уплате налога направляется налогоплательщику независимо от привлечения его к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

4. Требование об уплате налога должно содержать сведения о сумме задолженности по налогу, размере пеней, начисленных на момент направления требования, сроке уплаты налога, установленном законодательством о налогах и сборах, сроке исполнения требования, а также мерах по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, которые применяются в случае неисполнения требования налогоплательщиком.

Во всех случаях требование должно содержать подробные данные об основаниях взимания налога, а также ссылку на положения законодательства о налогах и сборах, которые устанавливают обязанность налогоплательщика уплатить налог.

В случае если размер недоимки, выявленной в результате налоговой проверки, позволяет предполагать факт совершения нарушения законодательства о налогах и сборах, содержащего признаки преступления, в направляемом требовании должно содержаться предупреждение об обязанности налогового органа в случае неуплаты сумм недоимки, пеней и штрафов в полном объеме в установленный срок направить материалы в следственные органы для решения вопроса о возбуждении уголовного дела.

Требование об уплате налога должно быть исполнено в течение восьми дней с даты получения указанного требования, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом требовании.

5. Требование об уплате налога направляется налогоплательщику налоговым органом, в котором налогоплательщик состоит на учете. Форма требования утверждается общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

6. Требование об уплате налога может быть передано руководителю организации (ее законному или уполномоченному представителю) или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку, направлено по почте заказным письмом или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. В случае направления указанного требования по почте заказным письмом оно считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Форматы и порядок направления налогоплательщику требования об уплате налога в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи устанавливаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

7. Правила, предусмотренные настоящей статьей, применяются также в отношении требований об уплате сборов, пеней, штрафов и распростра-

ются на требования, направляемые плательщикам сборов и налоговым агентам.

Требование об уплате налога должно быть вручено налогоплательщику лично под роспись или иным способом, подтверждающим факт отправки и получения требования.

#### **Статья 76. Сроки направления требования об уплате налога и сбора**

1. *Требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику (ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков) не позднее трех месяцев со дня выявления недоимки, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи.*

*При выявлении недоимки налоговый орган составляет документ по форме, утверждаемой общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.*

2. *Требование об уплате налога по результатам налоговой проверки должно быть направлено налогоплательщику (ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков) в течение 10 дней с даты вступления в силу соответствующего решения.*

3. *Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении сроков направления требования об уплате сбора, а также пеней и штрафа.*

4. *Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении сроков направления требования о перечислении налога, направляемого налоговому агенту.*

#### **Статья 77. Последствия изменения обязанности по уплате налога и сбора**

*В случае если обязанность налогоплательщика, налогового агента или плательщика сборов по уплате налога или сбора изменилась после направления требования об уплате налога, сбора, пеней и штрафа, налоговый орган обязан направить указанным лицам уточненное требование.*

### **Глава 12. СПОСОБЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАННОСТЕЙ ПО УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ**

#### **Статья 78. Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, не выполненной в срок**

1. *Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов может обеспечиваться следующими способами: залогом имущества, поручительством, пеней, приостановлением операций по счетам в банке и наложением ареста на имущество налогоплательщика.*

2. *Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов или сборов, порядок и условия их применения устанавливаются настоящей главой.*

### **Статья 79. Залог имущества**

1. В случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, обязанность по уплате налогов и сборов может быть обеспечена залогом.

2. Залог имущества оформляется договором между налоговым органом и залогодателем. Залогодателем может быть как сам налогоплательщик или плательщик сбора, так и третье лицо.

3. При неисполнении налогоплательщиком или плательщиком сбора обязанности по уплате причитающихся сумм налога или сбора и соответствующих пеней налоговый орган осуществляет исполнение этой обязанности за счет стоимости заложенного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством страны.

4. Предметом залога может быть имущество, в отношении которого может быть установлен залог по гражданскому законодательству страны, если иное не установлено настоящей статьёй.

Предметом залога по договору между налоговым органом и залогодателем не может быть предмет залога по другому договору.

5. При залоге имущество может оставаться у залогодателя либо передаваться за счет средств залогодателя налоговому органу (залогодержателю) с возложением на последнего обязанности по обеспечению сохранности заложенного имущества.

6. Совершение каких-либо сделок в отношении заложенного имущества, в том числе сделок, совершаемых в целях погашения сумм задолженности, может осуществляться только по согласованию с залогодержателем.

7. К правоотношениям, возникающим при установлении залога в качестве способа обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов, применяются положения гражданского законодательства, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

### **Статья 80. Поручительство**

1. В случае изменения сроков исполнения обязанностей по уплате налогов и в иных случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, обязанность по уплате налогов может быть обеспечена поручительством.

2. В силу поручительства поручитель обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате налогов, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога и соответствующих пеней.

Поручительство оформляется в соответствии с гражданским законодательством страны договором между налоговым органом и поручителем.

3. При неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налога, обеспеченной поручительством, поручитель и налогоплательщик несут солидарную ответственность. Принудительное взыскание налога и причитающихся пеней с поручителя производится налоговым органом в судебном порядке.

4. По исполнению поручителем взятых на себя обязательств в соответствии с договором к нему переходит право требовать от налогоплательщика уплаченных им сумм, а также процентов по этим суммам и возмещения убыт-

ков, понесенных в связи с исполнением обязанности налогоплательщика.

5. Поручителем вправе выступать юридическое или физическое лицо. По одной обязанности по уплате налога допускается одновременное участие нескольких поручителей.

6. К правоотношениям, возникающим при установлении поручительства в качестве меры по обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, применяются положения гражданского законодательства страны, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

7. Правила настоящей статьи применяются также в отношении поручительства при уплате сборов.

## Статья 81. Пеня

1. Пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в том числе Таможенного союза, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

2. Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

3. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога или сбора, если иное не предусмотрено Специальной частью настоящего Кодекса.

Не начисляются пени на сумму недоимки, которую налогоплательщик (участник консолидированной группы налогоплательщиков, к которому в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса были приняты меры по принудительному взысканию налога) не мог погасить в силу того, что по решению налогового органа был наложен арест на имущество налогоплательщика или по решению суда были приняты обеспечительные меры в виде приостановления операций по счетам налогоплательщика (участника консолидированной группы налогоплательщиков, к которому в соответствии со статьей 59 настоящего Кодекса были приняты меры по принудительному взысканию налога) в банке, наложения ареста на денежные средства или на имущество налогоплательщика (участника консолидированной группы налогоплательщиков). В этом случае пени не начисляются за весь период действия указанных обстоятельств. Подача заявления о предоставлении отсрочки (рассрочки) или инвестиционного налогового кредита не приостанавливает начисления пеней на сумму налога, подлежащую уплате.

4. Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора.

Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка страны.

5. Пени уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

6. Пени могут быть взысканы принудительно за счет денежных средств налогоплательщика на счетах в банке, а также за счет иного имущества налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьями 59–61 настоящего Кодекса.

Принудительное взыскание пеней с организаций и индивидуальных предпринимателей производится в порядке, предусмотренном статьями 59 и 60 настоящего Кодекса, а с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, – в порядке, предусмотренном статьей 61 настоящего Кодекса.

Принудительное взыскание пеней с организаций и индивидуальных предпринимателей в случаях, предусмотренных подпунктами 1–3 пункта 4 статьи 58 настоящего Кодекса, производится в судебном порядке.

7. Правила, предусмотренные настоящей статьей, распространяются также на плательщиков сборов, налоговых агентов и консолидированную группу налогоплательщиков.

8. Не начисляются пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) в результате выполнения им письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым (отчетным) периодам, по которым образовалась недоимка, независимо от даты издания такого документа).

Положение, предусмотренное настоящим пунктом, не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом).

## **Статья 82. Приостановление операций по счетам в банках, а также переводов электронных денежных средств организаций и индивидуальных предпринимателей**

1. Приостановление операций по счетам в банке и переводов электронных денежных средств применяется для обеспечения исполнения решения о взыскании налога, сбора, пеней и (или) штрафа, если иное не предусмотрено пунктом 3 настоящей статьи и частью «Налоговое администрирование» настоящего Кодекса.

Приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи.

Приостановление операций по счету не распространяется на платежи,

*очередность исполнения которых в соответствии с гражданским законодательством страны предшествует исполнению обязанности по уплате налогов и сборов, а также на операции по списанию денежных средств в счет уплаты налогов (авансовых платежей), сборов, страховых взносов, соответствующих пеней и штрафов и по их перечислению в бюджетную систему страны.*

*Приостановление переводов электронных денежных средств означает прекращение банком всех операций, влекущих за собой уменьшение остатка электронных денежных средств, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи.*

*2. Решение о приостановлении операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств принимается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, направившим требование об уплате налога, пеней или штрафа в случае неисполнения налогоплательщиком-организацией этого требования.*

*При этом решение о приостановлении операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств может быть принято не ранее вынесения решения о взыскании налога.*

*Приостановление операций по счетам налогоплательщика-организации в банке в случае, предусмотренном настоящим пунктом, означает прекращение банком расходных операций по этому счету в пределах суммы, указанной в решении о приостановлении операций налогоплательщика-организации по счетам в банке, если иное не предусмотрено абзацем третьим пункта 1 настоящей статьи.*

*Приостановление переводов электронных денежных средств налогоплательщика-организации в случае, предусмотренном настоящим пунктом, означает прекращение банком операций, влекущих за собой уменьшение остатка электронных денежных средств, в пределах суммы, указанной в решении налогового органа.*

*Приостановление операций налогоплательщика-организации по его валютному счету в банке в случае, предусмотренном настоящим пунктом, означает прекращение банком расходных операций по этому счету в пределах суммы в иностранной валюте, эквивалентной сумме в национальной валюте страны, указанной в решении о приостановлении операций налогоплательщика-организации по счетам в банке, по курсу Центрального банка страны, установленному на дату начала действия приостановления операций по валютному счету указанного налогоплательщика.*

*Приостановление переводов электронных денежных средств в иностранной валюте налогоплательщика-организации в случае, предусмотренном настоящим пунктом, означает прекращение банком операций, влекущих за собой уменьшение остатка электронных денежных средств, в пределах суммы в иностранной валюте, эквивалентной указанной в решении налогового органа сумме в национальной валюте страны по курсу Центрального банка страны, установленному на дату начала действия приостановления перевода электронных денежных средств в иностранной валюте указанного налогопла-*

тельщика.

3. Решение о приостановлении операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств может также приниматься руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в случае непредставления этим налогоплательщиком-организацией налоговой декларации в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока представления такой декларации.

В этом случае приостановление операций по счетам и переводов электронных денежных средств отменяется решением налогового органа не позднее одного дня, следующего за днем представления этим налогоплательщиком налоговой декларации.

4. Решение о приостановлении операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств передается налоговым органом в банк на бумажном носителе или в электронном виде.

Решение об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации и переводов его электронных денежных средств направляется в банк в электронной форме не позднее дня, следующего за днем принятия такого решения.

Порядок направления в банк в электронном виде решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств или решения об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств устанавливается Центральным банком страны по согласованию с общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Формы решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств и решения об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств утверждаются общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Копия решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств или решения об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств передается налогоплательщику-организации под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате получения налогоплательщиком-организацией копии соответствующего решения, в срок не позднее дня, следующего за днем принятия такого решения.

5. Банк обязан сообщить в налоговый орган в электронном виде сведения об остатках денежных средств налогоплательщика-организации на счетах в банке, операции по которым приостановлены, а также об остатках электронных денежных средств, перевод которых приостановлен, в течение трех

дней после дня получения решения этого налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке. Форматы сообщения банком сведений об остатках денежных средств на счетах налогоплательщика-организации в банке и о переводах его электронных денежных средств, а также порядок направления банком указанного сообщения в электронном виде утверждаются Центральным банком страны по согласованию с общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

6. Решение налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке, переводов его электронных денежных средств подлежит безусловному исполнению банком.

7. Приостановление операций налогоплательщика-организации по его счетам в банке и переводов его электронных денежных средств действует с момента получения банком решения налогового органа о приостановлении таких операций, таких переводов и до получения банком решения налогового органа об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке, решения налогового органа об отмене приостановления переводов его электронных денежных средств.

Дата и время получения банком решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств указываются в уведомлении о вручении или в расписке о получении такого решения. При направлении в банк решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств в электронном виде дата и время его получения банком определяются в порядке, устанавливаемом Центральным банком страны по согласованию с общегосударственным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В случае если после принятия решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке изменились наименование налогоплательщика-организации и (или) реквизиты счета налогоплательщика-организации в банке, операции по которому приостановлены по этому решению налогового органа, указанное решение подлежит исполнению банком также в отношении налогоплательщика-организации, изменившей свое наименование, и операций по счету, имеющему измененные реквизиты.

В случае если после принятия решения о приостановлении переводов электронных денежных средств налогоплательщика-организации в банке изменились наименование налогоплательщика-организации и (или) реквизиты корпоративного электронного средства платежа налогоплательщика-организации, переводы электронных денежных средств с использованием которого приостановлены по этому решению налогового органа, указанное решение подлежит исполнению банком также в отношении налогоплательщика-организации, изменившей свое наименование, и переводов электронных денежных средств с использованием корпоративного электронного средства платежа, имеющего измененные реквизиты.



8. Приостановление операций по счетам налогоплательщика-организации в банке и переводов его электронных денежных средств отменяется решением налогового органа не позднее одного дня, следующего за днем получения налоговым органом документов (их копий), подтверждающих факт взыскания налога, пеней, штрафа.

9. В случае если общая сумма денежных средств налогоплательщика-организации, находящихся на счетах, операции по которым приостановлены на основании решения налогового органа, превышает указанную в этом решении сумму, этот налогоплательщик вправе подать в налоговый орган заявление об отмене приостановления операций по своим счетам в банке с указанием счетов, на которых имеется достаточно денежных средств для исполнения решения о взыскании налога.

Налоговый орган обязан в двухдневный срок со дня получения указанного в абзаце первом настоящего пункта заявления налогоплательщика принять решение об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в части превышения суммы денежных средств, указанной в решении налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке.

В случае если к указанному заявлению налогоплательщиком не приложены документы, подтверждающие наличие денежных средств на счетах, указанных в этом заявлении, налоговый орган вправе до принятия решения об отмене приостановления операций по счетам в течение дня, следующего за днем получения такого заявления налогоплательщика, направить в банк, в котором открыты указанные налогоплательщиком счета, запрос об остатках денежных средств на этих счетах. Сообщение об остатках денежных средств на счетах налогоплательщика в банке направляется банком в электронном виде в установленном формате не позднее следующего дня после дня получения запроса налогового органа.

После получения от банка информации о наличии денежных средств на счетах налогоплательщика в банке в размере, достаточном для исполнения решения о взыскании, налоговый орган обязан в течение двух дней принять решение об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в части превышения суммы денежных средств, указанной в решении налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке.

10. Приостановление операций по счетам налогоплательщика-организации в банке отменяется в случаях, указанных в пунктах 3, 7–9 настоящей статьи и в части «Налоговое администрирование» настоящего Кодекса, а также по основаниям, предусмотренным иными общегосударственными законами.

В случае если отмена приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке осуществляется по основаниям, предусмотренным иными общегосударственными законами, принятие налоговым органом решения об отмене приостановления таких операций не требуется.

11. В случае нарушения налоговым органом срока отмены решения о при-

*остановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке или срока вручения представителю банка (направления в банк) решения об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке на сумму денежных средств, в отношении которой действовал режим приостановления, начисляются проценты, подлежащие уплате налогоплательщику за каждый календарный день нарушения срока.*

*В случае неправомерного вынесения налоговым органом решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке на сумму денежных средств, в отношении которого действовало указанное решение налогового органа, начисляются проценты, подлежащие уплате указанному налогоплательщику-организации за каждый календарный день, начиная со дня получения банком решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика до дня получения банком решения об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации.*

*Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка страны, действовавшей в дни неправомерного приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации, нарушения налоговым органом срока отмены решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке или срока вручения представителю банка (направления в банк) решения об отмене приостановления операций по счетам налогоплательщика-организации в банке.*

*12. Положения пунктов 9–11 настоящей статьи применяются также в случае приостановления переводов электронных денежных средств налогоплательщика-организации.*

*13. Банк не несет ответственности за убытки, понесенные налогоплательщиком-организацией в результате приостановления его операций в банке и переводов его электронных денежных средств по решению налогового органа.*

*14. Правила, установленные настоящей статьёй, применяются также в отношении приостановления операций по счетам в банках налогового агента – организации и плательщика сбора – организации, по счетам в банках индивидуальных предпринимателей – налогоплательщиков, налоговых агентов, плательщиков сборов, по счетам в банках нотариусов, занимающихся частной практикой (адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты), – налогоплательщиков, налоговых агентов, а также в отношении приостановления переводов электронных денежных средств указанных лиц.*

*15. При наличии решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации и переводов его электронных денежных средств в банке, а также по счетам лиц, указанных в пункте 14 настоящей статьи, банк не вправе открывать этой организации и этим лицам счета и предоставлять этой организации право использовать новые корпоративные электронные средства платежа для переводов электронных денежных средств.*

*16. Правила, установленные настоящей статьёй, применяются с учетом особенностей, предусмотренных настоящим пунктом в отношении обеспечения уплаты налога на прибыль организаций по консолидированной группе нало-*

гоплательщиков.

*Приостановление операций участников консолидированной группы налогоплательщиков по счетам в банке производится в той же последовательности, в которой налоговым органом осуществляется процедура обращения взыскания на денежные средства на счетах в банках в соответствии с пунктом 12 статьи 59 настоящего Кодекса.*

*Решения о приостановлении операций по счетам в банке ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков и иных участников этой группы также могут приниматься в порядке, предусмотренном настоящей статьей, в случае непредставления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока представления такой декларации. В таком случае решения о приостановлении операций по счетам в банке могут быть приняты одновременно ко всем участникам этой группы.*

Приостановление налоговым органом операций по счетам налогоплательщика, налогового агента или плательщика сбора в банках допускается по двум основаниям. Первое основание – это необходимость обеспечения исполнения решения о взыскании налоговых платежей за счет денежных средств обязанного лица в банках. Вторым основанием является непредставление налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока, а также в случае отказа налогоплательщика от представления налоговой декларации. По указанному основанию возможно приостановление операций по счетам как налогоплательщика-организации, так и налогоплательщика – индивидуального предпринимателя. В этом случае приостановление операций не направлено непосредственно на обеспечение взыскания налоговых платежей, а является мерой оперативного воздействия на налогоплательщика с целью понуждения последнего к скорейшему представлению налоговой декларации.

### **Статья 83. Арест имущества**

*1. Арестом имущества в качестве способа обеспечения исполнения решения о взыскании налога, пеней и штрафов признается действие налогового или таможенного органа с санкции суда по ограничению права собственности налогоплательщика-организации в отношении его имущества.*

*Арест имущества производится в случае неисполнения налогоплательщиком-организацией в установленные сроки обязанности по уплате налога, пеней и штрафов и при наличии у налоговых или таможенных органов достаточных оснований полагать, что указанное лицо предпримет меры, чтобы скрыться либо скрыть свое имущество.*

*2. Арест имущества может быть полным или частичным.*

*Полным арестом имущества признается такое ограничение прав налогоплательщика-организации в отношении его имущества, при котором он не вправе распоряжаться арестованным имуществом, а владение и пользование*

этим имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Частичным арестом признается такое ограничение прав налогоплательщика-организации в отношении его имущества, при котором владение, пользование и распоряжение этим имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

3. Арест может быть применен только для обеспечения взыскания налога, пеней и штрафов за счет имущества налогоплательщика-организации в соответствии со статьей 60 настоящего Кодекса.

4. Арест может быть наложен на все имущество налогоплательщика-организации.

5. Аресту подлежит только то имущество, которое необходимо и достаточно для исполнения обязанности по уплате налога, пеней и штрафов.

6. Решение о наложении ареста на имущество налогоплательщика-организации принимается руководителем (его заместителем) налогового или таможенного органа в форме соответствующего постановления.

7. Арест имущества налогоплательщика-организации производится с участием понятых. Орган, производящий арест имущества, не вправе отказать налогоплательщику-организации (его законному и (или) уполномоченному представителю) присутствовать при аресте имущества.

Лицам, участвующим в производстве ареста имущества в качестве понятых, специалистов, а также налогоплательщику-организации (его представителю) разъясняются их права и обязанности.

8. Проведение ареста имущества в ночное время не допускается, за исключением случаев, не терпящих отлагательства.

9. Перед арестом имущества должностные лица, производящие арест, обязаны предъявить налогоплательщику-организации (его представителю) решение о наложении ареста, санкцию суда и документы, удостоверяющие их полномочия.

10. При производстве ареста составляется протокол об аресте имущества. В этом протоколе либо в прилагаемой к нему описи перечисляется и описывается имущество, подлежащее аресту, с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а при возможности – их стоимости.

Все предметы, подлежащие аресту, предъявляются понятым и налогоплательщику-организации (его представителю).

11. Руководитель (его заместитель) налогового или таможенного органа, вынесший постановление о наложении ареста на имущество, определяет место, где должно находиться имущество, на которое наложен арест.

12. Отчуждение (за исключением производимого под контролем либо с разрешения налогового или таможенного органа, применившего арест), растрата или сокрытие имущества, на которое наложен арест, не допускаются. Несоблюдение установленного порядка владения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест, является основанием для привлечения виновных лиц к ответственности, предусмотренной частью «Налоговое

*администрирование» настоящего Кодекса и (или) иными общегосударственными законами.*

*13. Решение об аресте имущества отменяется уполномоченным должностным лицом налогового или таможенного органа при прекращении обязанности по уплате налога, пеней и штрафов.*

*Решение об аресте имущества действует с момента наложения ареста до отмены этого решения уполномоченным должностным лицом налогового или таможенного органа, вынесшим такое решение, либо до отмены указанного решения вышестоящим налоговым или таможенным органом или судом.*

*Налоговый (таможенный) орган уведомляет налогоплательщика об отмене решения об аресте имущества в течение пяти дней после дня принятия данного решения.*

*14. Правила настоящей статьи применяются также в отношении ареста имущества налогового агента – организации, плательщика сбора – организации и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.*

*15. Правила, установленные настоящей статьей, применяются с учетом особенностей, предусмотренных настоящим пунктом в отношении обеспечения уплаты налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.*

*Арест имущества участников консолидированной группы налогоплательщиков производится в той же последовательности, в которой налоговым органом осуществляется процедура обращения взыскания на имущество налогоплательщика в соответствии с пунктом 8 статьи 60 настоящего Кодекса.*

Арест имущества производится в случае неисполнения налогоплательщиком в установленные сроки обязанности по уплате налога. При этом целью данного способа обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов является не допустить неисполнения данной обязанности вследствие того, что налогоплательщик скроется или скроет принадлежащее ему имущество, на которое могло бы быть обращено взыскание. Арест имущества может быть произведен только с санкции суда при наличии у налоговых или таможенных органов достаточных оснований полагать, что налогоплательщик примет меры, чтобы скрыться либо скрыть свое имущество. Таким образом, арест имущества налогоплательщика производится при одновременном наличии двух условий: во-первых, неисполнение налогоплательщиком (плательщиком сборов) или налоговым агентом в установленный срок обязанности по уплате налога; во-вторых, достаточные основания полагать, что указанное лицо примет меры, чтобы скрыться или скрыть свое имущество.

Арест имущества налогоплательщика-организации производится с участием понятых. Кроме этого, при аресте имущества вправе присутствовать законный и (или) уполномоченный представитель налогоплательщика-организации. Орган, производящий арест имущества, не вправе препятствовать реализации данного права. Арест имущества производится налоговым органом

в срок не позднее трех рабочих дней, следующих за днем получения санкции суда.

При производстве ареста составляется протокол об аресте имущества. В случае нахождения имущества, подлежащего аресту, не в одном месте допускается составление нескольких протоколов об аресте. В протоколе либо в прилагаемой к нему описи перечисляется и описывается имущество, подлежащее аресту, с точным указанием его наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а при возможности – их стоимости. В протоколе должно быть отражено предупреждение налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента об ответственности за несоблюдение установленного порядка владения, пользования и распоряжения имуществом. Все предметы, подлежащие аресту, предъявляются понятым и налогоплательщику-организации (его представителю).

### **Глава 13. ЗАЧЕТ И ВОЗВРАТ ИЗЛИШНЕ УПЛАЧЕННЫХ ИЛИ ИЗЛИШНЕ ВЗЫСКАННЫХ СУММ**

#### **Статья 84. Зачет или возврат сумм излишне уплаченных налога, сбора, пеней, штрафа**

*1. Сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей.*

*Зачет сумм излишне уплаченных общегосударственных налогов и сборов, региональных и местных налогов производится по соответствующим видам налогов и сборов, а также по пеням, начисленным по соответствующим налогам и сборам.*

*2. Зачет или возврат суммы излишне уплаченного налога производится налоговым органом по месту учета налогоплательщика, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом, без начисления процентов на эту сумму, если иное не установлено настоящей статьей.*

*3. Налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога в течение 10 дней со дня обнаружения такого факта.*

*В случае обнаружения фактов, свидетельствующих о возможной излишней уплате налога, по предложению налогового органа или налогоплательщика может быть проведена совместная сверка расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам.*

*4. Зачет суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам осуществляется на основании письменного заявления (заявления, представленного в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика по решению налогового органа.*

*Решение о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей налогоплательщика принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня получения заявления налогоплательщика или со дня подписания налоговым органом и этим налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась.*

*5. Зачет суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится налоговыми органами самостоятельно.*

*В случае, предусмотренном настоящим пунктом, решение о зачете суммы излишне уплаченного налога принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня обнаружения им факта излишней уплаты налога или со дня подписания налоговым органом и налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась, либо со дня вступления в силу решения суда.*

*Положение, предусмотренное настоящим пунктом, не препятствует налогоплательщику представить в налоговый орган письменное заявление о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки (задолженности по пеням, штрафам). В этом случае решение налогового органа о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки и задолженности по пеням, штрафам принимается в течение 10 дней со дня получения указанного заявления налогоплательщика или со дня подписания налоговым органом и этим налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась.*

*6. Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению (заявлению, представленному в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления.*

*Возврат налогоплательщику суммы излишне уплаченного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится только после зачета суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки (задолженности).*

*7. Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.*

*8. Решение о возврате суммы излишне уплаченного налога принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня получения заявления налогоплательщика о возврате суммы излишне уплаченного налога или со дня подписания налоговым органом и этим налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась.*

*9. Налоговый орган обязан сообщить в письменной форме налогоплательщику о принятом решении о зачете (возврате) сумм излишне уплаченного*

налога или решении об отказе в осуществлении зачета (возврата) в течение пяти дней со дня принятия соответствующего решения.

Указанное сообщение передается руководителю организации, физическому лицу, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения.

Суммы излишне уплаченного налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков подлежат зачету (возврату) ответственному участнику этой группы в порядке, установленном настоящей статьей.

В случае прекращения действия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков суммы излишне уплаченного налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, не подлежащие зачету (незачтенные) в счет имеющейся по этой группе недоимки, подлежат зачету (возврату) организации, являвшейся ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков, по ее заявлению.

Возврат ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков суммы излишне уплаченного налога на прибыль по консолидированной группе налогоплательщиков не производится при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также по штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

10. В случае если возврат суммы излишне уплаченного налога осуществляется с нарушением срока, установленного пунктом 6 настоящей статьи, налоговым органом на сумму излишне уплаченного налога, которая не возвращена в установленный срок, начисляются проценты, подлежащие уплате налогоплательщику, за каждый календарный день нарушения срока возврата.

Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка страны, действовавшей в дни нарушения срока возврата.

11. Зачет или возврат суммы излишне уплаченного налога и уплата начисленных процентов производятся в национальной валюте страны.

12. Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении зачета или возврата сумм излишне уплаченных авансовых платежей, сборов, пеней и штрафов и распространяются на налоговых агентов, плательщиков сборов и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.

Положения настоящей статьи в отношении возврата или зачета излишне уплаченных сумм государственной пошлины применяются с учетом особенностей, установленных Специальной частью настоящего Кодекса.

Статья допускает зачет и возврат сумм излишне уплаченных налогов, пеней налоговыми органами, а также таможенными органами в пределах полномочий, указанных в статье 40 Налогового кодекса, которые в этом случае обязаны в десятидневный срок сообщить в налоговый орган по месту учета налогоплательщика обо всех излишне уплаченных суммах налогов, которые были зачтены в счет предстоящих налогов или были возвращены ими.



Переплата образуется, если налогоплательщик уплатил большую сумму налога, пеней, штрафа, чем требуется согласно законодательству.

**Статья 85. Возврат сумм излишне взысканных налога, сбора, пеней и штрафа**

*1. Сумма излишне взысканного налога подлежит возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей.*

*Возврат налогоплательщику суммы излишне взысканного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится только после зачета этой суммы в счет погашения указанной недоимки (задолженности) в соответствии со статьей 84 настоящего Кодекса.*

*2. Решение о возврате суммы излишне взысканного налога принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня получения письменного заявления налогоплательщика о возврате суммы излишне взысканного налога.*

*3. Заявление о возврате суммы излишне взысканного налога может быть подано налогоплательщиком в налоговый орган в течение одного месяца со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания с него налога, или со дня вступления в силу решения суда.*

*Исковое заявление в суд может быть подано в течение трех лет считая со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о факте излишнего взыскания налога.*

*В случае если установлен факт излишнего взыскания налога, налоговый орган принимает решение о возврате суммы излишне взысканного налога, а также начисленных в порядке, предусмотренном пунктом 5 настоящей статьи, процентов на эту сумму.*

*4. Налоговый орган, установив факт излишнего взыскания налога, обязан сообщить об этом налогоплательщику в течение 10 дней со дня установления этого факта.*

*Указанное сообщение передается руководителю организации, физическому лицу, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения.*

*5. Сумма излишне взысканного налога подлежит возврату с начисленными на нее процентами в течение одного месяца со дня получения письменного заявления (заявления, представленного в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика о возврате суммы излишне взысканного налога.*

*Проценты на сумму излишне взысканного налога начисляются со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата.*

*Процентная ставка принимается равной действовавшей в эти дни ставке рефинансирования Центрального банка страны.*

*6. В случае если предусмотренные пунктом 5 настоящей статьи проценты уплачены налогоплательщику не в полном объеме, налоговый орган принимает решение о возврате оставшейся суммы процентов, рассчитанной ис-*

ходя из даты фактического возврата налогоплательщику сумм излишне взысканного налога.

7. Возврат суммы излишне взысканного налога и уплата начисленных процентов производятся в национальной валюте страны.

8. Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении зачета или возврата сумм излишне взысканных авансовых платежей, сборов, пеней, штрафа и распространяются на налоговых агентов, плательщиков сборов и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.

Положения, установленные настоящей статьей, применяются в отношении возврата или зачета излишне взысканных сумм государственной пошлины с учетом особенностей, установленных Специальной частью настоящего Кодекса.

Суммы налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, излишне взысканные с участников этой группы, подлежат зачету (возврату) ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков.

Статьей устанавливается последовательность действий налогового органа по возврату налогоплательщику излишне взысканных сумм налога, сбора, пеней и штрафа. Возврату подлежат суммы налога, зачисленные в бюджет с начислением процентов в соответствии с пунктом 5 статьи. Излишне взысканная сумма возвращается только после погашения недоимки и задолженности по пеням, штрафам. Проведенный налоговыми органами зачет недоимки и задолженности по пеням, штрафам возобновляет право налогоплательщика на истребование излишне взысканного налога полностью или в части, превышающей зачтенную сумму, в зависимости от ситуации. Кроме этого, налогоплательщик вправе обратиться с заявлением о возврате излишне взысканной суммы налога в суд.

## **Глава 14. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ОПЕРАЦИЙ**

### **Статья 86. Контроль при применении трансфертных цен**

Налоговые органы контролируют правильность применения цен по сделкам в порядке и случаях, предусмотренных законодательным актом страны, регулирующим вопросы государственного контроля при применении трансфертных цен.

При установлении факта отклонения цены сделки от рыночной цены налоговые органы корректируют объекты налогообложения, налоговые базы и налоговые обязательства в соответствии с законодательством страны.

### **Статья 87. Корректировка объектов налогообложения при применении трансфертных цен**

*При самостоятельном выявлении налогоплательщиком в соответствии с законодательством страны, регулирующим вопросы трансфертного ценообразования, факта отклонения цены сделки от рыночной цены налогоплательщик вправе скорректировать объекты налогообложения и налоговые обязательства в соответствии с законодательством страны.*

### **Статья 88. Общая долевая собственность**

*В случае договоренности об общей долевой собственности или совместном ведении предпринимательской деятельности либо иной договоренности, предусматривающей двух и более владельцев, но без образования юридического лица, объекты налогообложения и объекты, связанные с налогообложением, учитываются и облагаются налогом соответственно у каждого владельца в порядке, установленном настоящим Кодексом, за исключением собственников паев паевого инвестиционного фонда.*

### **Статья 89. Порядок определения объектов налогообложения в отдельных случаях**

*1. В случае нарушения порядка ведения учета, при утрате или уничтожении учетной документации налоговые органы определяют объекты налогообложения и объекты, связанные с налогообложением, на основе косвенных методов (активов, обязательств, оборота, затрат, расходов) в порядке, определенном уполномоченным органом по согласованию с уполномоченным органом страны.*

*2. При начислении налоговым агентом дохода работнику в размере ниже минимального размера заработной платы, установленного законом страны, налоговые органы определяют объект обложения налогом исходя из указанного размера минимальной заработной платы.*

*3. В случае если физическое лицо показало доход, который не соответствует расходам, произведенным на личное потребление, в том числе на приобретение имущества, налоговые органы определяют доход и налог на основе произведенных им расходов с учетом доходов прошлых периодов.*

*4. Доход подлежит обложению налогом также в случаях, когда другими лицами и органами оспаривается законность получения указанного дохода.*

*5. Если по решению суда доход подлежит изъятию в бюджет в случаях, предусмотренных законодательными актами страны, то указанный доход изымается без вычета суммы уплаченного с него налога.*

## **Глава 15. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

### **Статья 90. Субъекты малого предпринимательства**

*1. Критерии отнесения налогоплательщиков к субъектам малого предпринимательства устанавливаются общегосударственными органами власти*

страны.

2. Субъекты малого предпринимательства вправе применять специальный (особый) налоговый режим.

**Статья 91. Особенности специальных (особых) налоговых режимов**

1. Специальные (особые) налоговые режимы предполагают:

1) замену исчисления и уплаты нескольких налогов одним – единым налогом и (или)

2) подачу упрощенной налоговой декларации (расчета).

2. Налогообложение микроопераций без регистрации субъекта предпринимательства осуществляется при одновременном выполнении следующих условий:

1) выручка микроопераций не может превышать величину, установленную национальным законодательством;

2) у субъекта налогообложения нет обязанностей налогового агента, в частности по налогу на доходы физических лиц;

3) длительность деятельности не превышает 90 дней в течение двух следующих друг за другом календарных годов.

3. Не могут применять специальные (особые) налоговые режимы:

1) субъекты малого предпринимательства, производящие, перерабатывающие и реализующие подакцизную продукцию;

2) организации, имеющие филиалы, представительства;

3) филиалы, представительства организаций;

4) дочерние организации и зависимые акционерные общества.

Положения статьи, непосредственно связанной со статьей 90, направлены на развитие предпринимательства. Пункт 2 статьи содержит условия, выполнение которых освобождает субъектов, начинающих предпринимательскую деятельность, от дополнительной административной нагрузки в виде предшествующего и последующего налогового контроля. Одновременно уполномоченными органами страны устанавливаются критерии, по которым это право субъектов теряется.

Принят на сорок четвертом  
 пленарном заседании  
 Межпарламентской Ассамблеи  
 государств – участников СНГ  
 (постановление № 44-14 от 20 мая 2016 года)